

**Арбитражный суд города Санкт-Петербурга и Ленинградской области**

191124, Санкт-Петербург, ул. Смольного, д.6  
<http://www.spb.arbitr.ru>

**Именем Российской Федерации  
РЕШЕНИЕ**

г. Санкт-Петербург

18 октября 2019 года

Дело № А56-50990/2019

Резолютивная часть решения объявлена 14 октября 2019 года. Полный текст решения изготовлен 18 октября 2019 года.

**Арбитражный суд города Санкт-Петербурга и Ленинградской области**  
в составе судьи **Терешенкова А.Г.**,

при ведении протокола судебного заседания помощником Ольшанской А.А.,

рассмотрев в судебном заседании дело по заявлению:

заявитель - Общество с ограниченной ответственностью "ЮПРОС"

заинтересованное лицо - **МЕЖРАЙОННАЯ ИНСПЕКЦИЯ ФЕДЕРАЛЬНОЙ НАЛОГОВОЙ СЛУЖБЫ № 10 ПО САНКТ-ПЕТЕРБУРГУ**

об оспаривании решения

при участии

от заявителя – Пасхалии Ю.Н., Посланчик А.Ю.,

от заинтересованного лица – Колесник Н.В., Елдышев В.В., Воронович А.А., Назарова Е.,

**установил:**

ОБЩЕСТВО С ОГРАНИЧЕННОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ "ЮПРОС" (далее – Общество, Заявитель) обратилось в Арбитражный суд города Санкт-Петербурга и Ленинградской области с заявлением в котором просит отменить решение Межрайонной инспекции ФНС России N 10 по Санкт-Петербургу (далее – налоговый орган, Инспекция) от 17.09.2018 г. N 16/333 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения .

Представители Общества поддержали требования по основаниям, изложенным в заявлении.

Представители Инспекции возражали против заявленных Обществом требований по основаниям, изложенным в отзыве.

Исследовав материалы дела, заслушав участвующих в деле лиц, суд установил следующие обстоятельства.

Межрайонной инспекцией ФНС России № 10 по Санкт-Петербургу проведена выездная налоговая проверка ООО «ЮПРОС» по всем налогам и сборам за 2014 - 2016 гг., составлен Акт от 30.07.2018 г. № 16/324.

По результатам рассмотрения материалов проверки вынесено Решение № 16/333 от 17.09.2018 г. о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Заявитель в порядке досудебного рассмотрения спора обратился с апелляционной жалобой в Управление ФНС России по Санкт-Петербургу.

По результатам рассмотрения апелляционной жалобы Заявителя Управлением ФНС России по Санкт-Петербургу было принято решение от 24.04.2019 г. N16-13/24930 об оставлении жалобы Общества без удовлетворения.

Из материалов дела следует, что Инспекцией в ходе проверки установлено, что ООО «Юррос» (СубПодрядчик) в рамках договоров № 4ПД от 05.03.2014 г. на строительные работы по переустройству наружных сетей канализации и № 5ПД от 05.03.2014 г. на строительные работы по переустройству наружных сетей водопровода. ЗАО «Пилон» (ГенПодрядчик) проверяемом периоде выполняло комплекс работ по строительству объекта путепроводной развязки на пересечении Пулковского шоссе с Дунайским проспектом в соответствии с рабочей документацией, согласованной с ГУП «Водоканал Санкт-Петербурга».

Работы на данном объекте выполнялись в рамках государственного контракта № С-154 от 31.12.2013 г. с государственным Заказчиком: г. Санкт-Петербург ГКУ «Дирекция транспортного строительства».

Как указывает в своем решении налоговый орган, в соответствии с п. 1.1. Субподрядчик ООО «ЮРРОС» по заданию Генподрядчика ЗАО «Пилон» обязуется на свой риск выполнить собственными и /или привлеченными силами, согласованными Генподрядчиком, и средствами полный комплекс, в том числе пусконаладочные работы и испытания, по переустройству наружных сетей водопровода и канализации на объекте строительства. «Путепроводная развязка на пересечении Пулковского шоссе с Дунайским проспектом», в соответствии с рабочей документацией, согласованной с ГУП «Водоканал Санкт-Петербурга», передаваемой по ходу выполнения работ, по мере ее получения от Заказчика, условиями Договора и передать результат Генподрядчику, а Генподрядчик обязуется принять работы и оплатить их результат.

Согласно п. 5.2.7. вышеуказанных договоров № 4 ПД от 05.03.2014 и № 5 ПД от 05.03.2014 Привлечение к выполнению работ по Договору специализированных организаций, имеющих соответствующие Свидетельства о допуске, выданные СРО, возможно только по письменному согласованию с Генподрядчиком. В этом случае ответственность перед Генподрядчиком и /иными лицами за выполненные субсубподрядной организацией работы несет Субподрядчик. При невыполнении Субподрядчиком указанного выше условия Генподрядчик вправе не оплачивать ему работы, выполненные субсубподрядной организацией, привлеченной без согласия Генподрядчика.

Для выполнения работ на данном объекте Обществом были привлечены субсубподрядчики:

ООО «ТрансБарьерКомплект» ИНН 7811413844/КПП 78110101 по договору № 27 от 08.11.2013 (период принятых выполненных работ согласно КС-2, КС-3 с июня по декабрь включительно 2014);

ООО «Балт Строй» ИНН 7842491828/КПП 784201001 по договору № 15 от 17.03.2014 (период принятых выполненных работ согласно КС-2, КС-3 август 2014)

ООО «Новые технологии строительства» ИНН 7838030775/КПП 783801001 по договору № 14/15 от 12.03.2015 (период принятых выполненных работ согласно КС-2, КС-3 с марта по декабрь включительно 2015);

ООО «Новые технологии строительства» ИНН 7838030775/КПП 783801001 (период принятых выполненных работ согласно КС-2, КС-3 с января по апрель включительно 2016);

ООО «Пластмаш» ИНН 7838039880/КПП 783801001 по договору № 19/16 от 16.05.2016 (период принятых выполненных работ согласно КС-2, КС-3 с мая по декабрь 2016 включительно).

Налоговый орган ссылается на то что, согласование от ЗАО «Пилон» субсубподрядных организаций ООО «Юррос» не получал, ООО «ЮРРОС» самостоятельно выполнил работы для ЗАО «Пилон» по договору № 4 ПД от 05.03.2014 г на строительные работы по переустройству наружных сетей и водопровода и № 5 ПД от 05.03.2014 г., а привлечение вышеуказанных субподрядчиков имело целью создание фиктивного документооборота для увеличения расходной части по налогу на прибыль и завышения вычетов по налогу на добавленную стоимость.

Инспекция указывает, что совокупность доказательств, полученных в ходе налоговой проверки, свидетельствует о том, что контрагенты Заявителя имеют признаки проблемных контрагентов а сделки совершенных ими как сомнительные.

Исполнение работ, предусмотренное договором, выполнено проверяемым налогоплательщиком по мнению налогового органа самостоятельно при наличии возможности его исполнения собственными сотрудниками, налогоплательщик использовал формальный документооборот с использованием реквизитов контрагента. В подтверждение расходов представлены первичные документы, содержащие недостоверные сведения относительно наименования, даты, объемов, стоимости выполненных работ, а также исполнителя работ.

Инспекция делает выводы о не проявлении налогоплательщиком должной осмотрительности при выборе спорных контрагентов и заключении с ними сделок.

Налоговый орган свои выводы обосновывает следующими обстоятельствами: - в исполнительной документации (общих журналах работ, актах освидетельствования скрытых работ и др.) не указаны субподрядные организации и выполняемые ими виды работ. В представленной ЗАО «Пилон» и ООО «Юррос» исполнительной документации, заявленные субподрядные организации не значатся. Проведенный анализ исполнительной документации, составленной при выполнении работ на объекте, однозначно подтверждает факт выполнения работ силами ООО «Юррос» с применением собственных материалов и без привлечения субподрядных организаций;

- в полученном ответе от ЗАО «Пилон» указано, что привлечение субподрядных организаций с заказчиком работ не согласовывалось;

- исполнительная документация, представленная ООО «Юррос» для подтверждения взаимоотношений с субподрядчиками, содержит многочисленные дефекты и противоречивые сведения (например: часть работ на момент их проведения ранее уже принята заказчиком; договорные отношения с субподрядчиками возникли после того, как работы уже приняты заказчиком; объемы выполненных работ значительно превышают объемы, фактически принятые заказчиком; выявлены факты задвоения по видам работ (субподрядчики выполнили одинаковые объемы работ в октябре и декабре 2016), которые повторно не принимались заказчиком);

- установлено несоответствие показателей в актах приемки выполненных работ (форма КС-2) между ЗАО «Пилон» (заказчик) и ООО «Юррос» (подрядчик) в сопоставлении с актами выполненных работ между ООО «Юррос» (подрядчик) и субподрядчиками по видам работ, времени выполнения работ, объемам использованных материалов, неучтенных в единичных расценках;

- свидетельскими показаниями должностных лиц ЗАО «Пилон» (генподрядчик), Дирекции транспортного строительства (заказчик), надзорных и контролирующих организаций опровергается нахождение на строительной площадке сотрудников и строительной техники заявленных ООО «Юррос» субподрядчиков;

- свидетельскими показаниями сотрудников ООО «Юррос» подтверждается, что весь объем работ на объекте был выполнен собственными силами ООО «Юррос» с использованием исключительно техники находящейся на балансе ООО «Юррос», а также опровергается нахождение на строительной площадке сотрудников и строительной техники субподрядчиков.

- в период проведения работ на объекте строительства сотрудникам ООО «Юррос» начислялась и выплачивалась заработная плата. Производилось списание дизельного топлива для строительной техники и автотранспорта (93-96 единицы), основные материалы, комплектующие, полуфабрикаты. Численность в ООО «Юррос» 2016 году составляла 75-74 человек. В собственности у Общества имеются транспортные средства и строительная техника. В штате состоят квалифицированные сотрудники необходимые для выполнения строительных работ;

- в состав расходов ООО «Юррос» дважды включены материалы, использованные при строительстве и переданные заказчику ЗАО «Пилон». По данным бухгалтерского учета и первичных документов установлено, что ООО «Юррос» при проведении работ использовались собственные материалы. Документы, подтверждающие передачу материалов субподрядчикам, не представлены.

- у субподрядных организаций отсутствуют необходимые ресурсы для выполнения работ на объектах заказчиков (численность сотрудников - 1 человек; отсутствие необходимых производственных активов для выполнения работ, машин, строительных материалов).

- руководители ООО «ТрансБарьерКомплект», ООО «Новые Технологии Строительства», ООО «БалтСтрой» в ходе проведения допроса отказались от осуществления финансово-хозяйственной деятельности в данных организациях и от подписания каких либо доверенностей на других лиц, которые могли от их имени осуществлять деятельность и заключать договоры.

- налоговая отчетность субподрядных организаций представлялась с показателями, не отражающими действительных оборотов по реализации товаров (работ, услуг).

- при анализе банковских выписок по операциям на расчетных счетах указанных организаций установлено, отсутствие перечислений заработной платы, платежей за коммунальные услуги, за аренду помещений, аренду основных и транспортных средств. Денежные средства, полученные от ООО «Юррос» за выполнение строительно-монтажных работ, в тот же день направлялись на счета различных организаций по цепочке с различными назначением платежа и последующим обналичиванием, а также выводом за пределы Российской Федерации.

- ООО «Юррос» не представлены документы в обоснование выбора контрагентов.

- субподрядными организациями нарушены условия, указанные в свидетельствах о допуске к определенному виду работ. Превышены лимиты по сумме договора. Саморегулируемые организации, выдававшие свидетельства, не представили документы, необходимые для вступления субподрядчиков в СРО. Членские взносы субподрядчиками не оплачивались, действие свидетельства прекращено, в связи с несоответствием условиям членства СРО.

При таких обстоятельствах инспекция пришла к следующим выводам:

Совокупность установленных обстоятельств, доказывает в действиях ООО «ЮРРОС», получение налоговой выгоды путем уменьшения налоговой базы по налогу на прибыль вне связи с реальными хозяйственными операциями с заявленными контрагентами.

Основная цель оформления ООО «ЮРРОС» сделок с контрагентами ООО «ТрансБарьерКомплект», ООО «Балт Строй», ООО «Новые Технологии Строительства», ООО «Пластмаш» являлось не получение результатов предпринимательской деятельности, а получение налоговой экономии в виде необоснованного уменьшения налога на прибыль.

Налоговым органом установлено, что сделки (операции) заявленные ООО «ЮРРОС» в бухгалтерском и налоговом учете не исполнены контрагентами ООО «ТрансБарьерКомплект», ООО «Балт Строй», ООО «Новые Технологии Строительства», ООО «Пластмаш». Таким образом, ООО «ЮРРОС» использовало формальный документооборот по спорным сделкам (операциям) в целях неправомерного завышения расходов, учитываемых для целей налогообложения прибыли. Налоговым органом, результатами мероприятий налогового контроля, проведенными в ходе проверки, опровергнута реальность спорных сделок (операций) посредством доказательства, что сделки (операции) выполнены ООО «ЮРРОС» самостоятельно.

Сделки (операции) с контрагентами не имеют какого-либо разумного объяснения с позиции хозяйственной необходимости ее заключения и совершения, а имеют своей целью уменьшение налоговых обязательств.

В рассматриваемом случае по сделкам (операциям) с ООО «ТрансБарьерКомплект», ООО «Балт Строй», ООО «Новые Технологии Строительства», ООО «Пластмаш» установлено получение ООО «ЮПРОС» налоговой экономии в результате выполнения спорных работ непосредственно проверяемым налогоплательщиком и создания формального документооборота с использованием реквизитов контрагентов, реально не выполнявших работы.

Таким образом, налоговым органом установлено, что сделки (операции) заявленные ООО «ЮПРОС» в бухгалтерском и налоговом учете не исполнены контрагентами ООО «ТрансБарьерКомплект», ООО «Балт Строй», ООО «Новые Технологии Строительства», ООО «Пластмаш», ООО «ЮПРОС» использовало формальный документооборот по спорным сделкам (операциям) в целях неправомерного завышения расходов, учитываемых для целей налогообложения прибыли, что свидетельствует о несоблюдении условий, предусмотренных пп. 2 п. 2 ст. 54.1 НК РФ.

С учетом всех установленных проверкой фактов и выясненных обстоятельств ООО «ЮПРОС» не подтвердило правомерность учета затрат для целей налогообложения прибыли в соответствии со ст. 252 НК РФ по актам выполненных работ (форма КС-2) контрагентов ООО «ТрансБарьерКомплект», ООО «Балт Строй», ООО «Новые Технологии Строительства», ООО «Пластмаш» вследствие отсутствия реального выполнения этими организациями строительных работ на объекте, представления документов, содержащих недостоверные сведения, в связи с чем подлежит начислению налог на прибыль к уплате в бюджет в размере 46 942 704 руб., а также о завышении обществом налоговых вычетов по НДС за 2014-2016 годы в размере 42 248 433 руб., в результате чего налогоплательщику дополнительно начислен НДС в размере 42 248 433 руб., начислены соответствующие суммы пени, а также применена налоговая ответственность в виде штрафа в соответствии со статьей 122 НК РФ.

Заявителем на стадии досудебного рассмотрения спора а также в ходе судебного разбирательства представлены документы, опровергающие, по мнению Общества, доводы налогового органа .

Так Обществом к апелляционной жалобе была представлена исполнительная документация, содержащая в себе в том числе акты скрытых работ, общие журналы работ , схемы, пояснительные записки между ООО «Юророс» и его контрагентами. Также были представлены накладные по форме М-15 на передачу давальческого сырья с отчетами об израсходованных материалов. В судебном заседании Общество представило два заключения Торгово-промышленно Палаты Санкт-Петербурга № заключения специалиста № 154 -06-04737-19 от 09.08. 2019 г.и заключения специалиста № 154-06-06392-19 от 11.10.2019 г.

Относительно доводов налогового органа по возможности представления после окончания проведения выездной проверки доказательств суд считает необходимым отметить следующее.

В соответствии п. 78 Постановления Пленума Высшего Арбитражного суда от 30 июля 2013 года № 57 «О некоторых вопросах , возникающих при применении Арбитражными судами части первой налогового кодекса Российской Федерации Высший Арбитражный суд указывает, что из положений статей 88, 89, 100, 101, 139 НК РФ следует, что право налогового органа осуществлять сбор доказательств, равно как и право налогоплательщика знакомиться с этими доказательствами, представлять возражения против выводов налогового органа и подтверждающие такие возражения доказательства, предоставляются им на всех стадиях осуществления налогового контроля вплоть до вынесения вышестоящим налоговым органом решения по жалобе

налогоплательщика на решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решение об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

В случае представления дополнительных доказательств суд по ходатайству лица, участвующего в деле, вправе в целях предоставления другой стороне возможности ознакомления с ними и представления опровергающих их доказательств объявить перерыв в судебном заседании или отложить судебное разбирательство. При этом в целях получения доказательств, опровергающих дополнительные доказательства, лицо, участвующее в деле, вправе заявлять ходатайство об истребовании судом необходимых доказательств с обоснованием причин невозможности самостоятельного получения этих доказательств.

С учетом указанных позиций такое право также предоставлено налогоплательщику и в суде, что корреспондируется с правом налогового органа в случае представления таких доказательств уже в суде знакомиться с ними и просить суд об отложении для представления возражений.

Кроме того, буквальное содержание положений п. 4 ст. 140 Налогового Кодекса Российской Федерации не предполагает права вышестоящего налогового органа не принимать во внимание дополнительно представленные налогоплательщиком документы по мотивам, не связанным с оценкой уважительности их подачи лишь на стадии пересмотра решения нижестоящего налогового органа, поскольку допущение ситуации, при которой доказательство, не принятое вышестоящим налоговым органом, но в последующем возможно принятое судом, противоречит сути административной стадии урегулирования спора, и поэтому представленные Обществом доказательства должны учитываться и оцениваться в ходе рассмотрения апелляционной жалобы.

Таким образом, суд считает необходимым дать оценку указанным доказательствам при вынесении решения по делу.

В соответствии с частью 1 статьи 198, частью 4 статьи 200 АПК РФ и пунктом 6 постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации и Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 01.07.1996 N 6/8 "О некоторых вопросах, связанных с применением части первой Гражданского кодекса Российской Федерации" для удовлетворения требований о признании недействительными ненормативных правовых актов и незаконными решений и действий (бездействия) государственных органов и органов местного самоуправления необходимо наличие двух условий: несоответствие их закону или иному нормативному правовому акту, а также нарушение прав и законных интересов заявителя.

Частями 1, 2 статьи 9 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете" (далее - Закон N 402-ФЗ) определено, что каждый факт хозяйственной жизни подлежит оформлению первичным учетным документом. Не допускается принятие к бухгалтерскому учету документов, которыми оформляются не имевшие места факты хозяйственной жизни, в том числе лежащие в основе мнимых и притворных сделок.

Согласно пункту 1 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 N 53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды" (далее - Постановление N 53) под налоговой выгодой для целей данного постановления понимается уменьшение размера налоговой обязанности вследствие, в частности, уменьшения налоговой базы, получения налогового вычета, налоговой льготы, применения более низкой налоговой ставки, а также получения права на возврат (зачет) или возмещение налога из бюджета.

Представление налогоплательщиком в налоговый орган всех надлежащим образом оформленных документов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, в целях получения налоговой выгоды является основанием для ее получения,

если налоговым органом не доказано, что сведения, содержащиеся в этих документах, неполны, недостоверны и (или) противоречивы.

В пункте 5 Постановления N 53 разъяснено, что о необоснованности налоговой выгоды могут также свидетельствовать подтвержденные доказательствами доводы налогового органа о наличии следующих обстоятельств: невозможность реального осуществления налогоплательщиком указанных операций с учетом времени, места нахождения имущества или объема материальных ресурсов, экономически необходимых для производства товаров, выполнения работ или оказания услуг; отсутствие необходимых условий для достижения результатов соответствующей экономической деятельности в силу отсутствия управленческого или технического персонала, основных средств, производственных активов, складских помещений, транспортных средств; учет для целей налогообложения только тех хозяйственных операций, которые непосредственно связаны с возникновением налоговой выгоды, если для данного вида деятельности также требуется совершение и учет иных хозяйственных операций; совершение операций с товаром, который не производился или не мог быть произведен в объеме, указанном налогоплательщиком в документах бухгалтерского учета.

В силу пункта 6 Постановления N 53 судам необходимо иметь в виду, что следующие обстоятельства сами по себе не могут служить основанием для признания налоговой выгоды необоснованной: создание организации незадолго до совершения хозяйственной операции; взаимозависимость участников сделок; неритмичный характер хозяйственных операций; нарушение налогового законодательства в прошлом; разовый характер операции; осуществление операции не по месту нахождения налогоплательщика; осуществление расчетов с использованием одного банка; осуществление транзитных платежей между участниками взаимосвязанных хозяйственных операций; использование посредников при осуществлении хозяйственных операций. Однако эти обстоятельства в совокупности и взаимосвязи с иными обстоятельствами, в частности, указанными в пункте 5 данного постановления, могут быть признаны обстоятельствами, свидетельствующими о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды.

При этом, суд отмечает, что вновь введенная ст. 54.1 НК РФ, целью введения которой являлось легальное закрепление выработанных судебной практикой правовых позиций, не содержит нормы, каким-либо образом изменяющие (улучшающие либо ухудшающие) положение налогоплательщика по сравнению с тем, которое было определено ранее на основании правовых позиций, выработанных судебной арбитражной практикой.

Пунктом 3 статьи 54.1 НК РФ установлено, что нарушение контрагентом налогоплательщика законодательства о налогах и сборах, наличие возможности получения налогоплательщиком того же результата экономической деятельности при совершении иных не запрещенных законодательством сделок (операций) не могут рассматриваться в качестве самостоятельного основания для признания уменьшения налогоплательщиком налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога неправомерным.

Таким основаниями, в соответствии с п. 2 указанной статьи являются: 1) основной целью совершения сделки (операции) является неуплата (неполная уплата) и (или) зачет (возврат) суммы налога; 2) обязательство по сделке не исполнено контрагентом налогоплательщика, то есть отсутствует реальность сделки.

Следуя принципу единообразия в применении и толковании судами норм права, с учетом разъяснений, приведенных в Письме Федеральной налоговой службы России от 23.03.2017 г. N ЕД-5-9/547 "О выявлении обстоятельств необоснованной налоговой выгоды" при осуществлении мероприятий налогового контроля для подтверждения факта получения проверяемым налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды налоговым органам при проведении налоговой проверки следует исходить из

того, что об умышленных действиях налогоплательщика, направленных на получение необоснованной налоговой выгоды путем совершения операции с проблемным контрагентом или путем создания формального документооборота с использованием цепочки контрагентов, могут свидетельствовать установленные факты юридической, экономической и иной подконтрольности, в том числе на основании взаимозависимости спорных контрагентов проверяемому налогоплательщику, обстоятельства, свидетельствующие о согласованности действий участников сделки (сделок), а также (или) доказательства нереальности хозяйственной операции (операций) по поставке товаров (выполнению работ, оказанию услуг).

Налоговым органом в акте налоговой проверки должны быть отражены все доказательства, свидетельствующие о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды.

При отсутствии доказательств подконтрольности спорных контрагентов проверяемому налогоплательщику налоговым органам необходимо исследовать и доказывать недобросовестность действий самого налогоплательщика по выбору контрагента и обстоятельств, свидетельствующих о невыполнении соответствующей хозяйственной операции контрагентом налогоплательщика (по первому звену). В этом случае в качестве самостоятельного основания для возложения негативных последствий на налогоплательщика не могут приводиться признаки недобросовестности контрагентов второго и последующих звеньев цепочки перечисления денежных средств по выпискам банков.

Данный вывод следует из пункта 31 Обзора судебной практики Верховного Суда Российской Федерации N 1 (2017), утвержденного Президиумом Верховного Суда Российской Федерации 16.02.2017, в котором указано, что факт неисполнения поставщиком обязанности по уплате налогов сам по себе не может являться основанием для возложения негативных последствий на налогоплательщика, проявившего должную осмотрительность при выборе контрагента, при условии реального исполнения заключенной сделки.

Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации, рассматривая аналогичные споры, сделала общий вывод о том, что противоречия в доказательствах, подтверждающих последовательность движения товара от изготовителя к налогоплательщику, но не опровергающих сам факт поступления товара налогоплательщику, равно как и факты неисполнения соответствующими участниками сделок (поставщиками первого" второго и других звеньев по отношению к налогоплательщику) обязанности по уплате налогов сами по себе не могут являться основанием для возложения соответствующих негативных последствий на налогоплательщика, выступившего покупателем товаров

Между тем, из представленных в материалы дела доказательств следует, что в проверяемом периоде ООО "Юррос" осуществляло реальную деятельность в качестве субподрядчика в строительстве, а именно закупало строительные материалы, заключало договоры с субсубподрядчиками, выполняло объемы строительно-монтажных работ, как собственными силами, так и с привлечением субподрядных организаций, осуществляло сдачу выполненных объемов строительных работ ГенПодрядчику.

Согласно условиям договора с ЗАО «Пилон» № 4ПД от 05.03.2014 г. и № 5ПД от 05.03.2014 г. ООО «Юррос» выполнял строительные работы по переустройству наружных сетей канализации и наружных сетей водопровода. ЗАО «Пилон» (ГенПодрядчик) проверяемом периоде выполняло комплекс работ по строительству объекта путепроводной развязки на пересечении Пулковского шоссе с Дунайским проспектом в соответствии с рабочей документацией, согласованной с ГУП «Водоканал Санкт-Петербурга».

Фактическое выполнение объемов строительно-монтажных работ для Генподрядчика подтверждается представленными в материалы проверки актами о



приемке выполненных работ (КС-2) и справками о стоимости выполненных работ (КС-3), подписанными ЗАО «Пилон».

В силу статьи 703 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - ГК РФ) подрядчик самостоятельно определяет способы выполнения задания заказчика. Обеспечение строительства материалами и оборудованием осуществлялось в соответствии со статьей 745 ГК РФ. Оплата работ осуществлялась в соответствии со статьей 746 ГК РФ. Сдача и приемка работ осуществлялась в соответствии со статьей 753 ГК РФ с подписанием сторонами актов выполненных работ в согласованный между сторонами отчетный период и срок их составления и в соответствии со статьей 720 ГК РФ. Претензии по объему, качеству, номенклатуре материалов, квалификации сотрудников подрядчика, используемой строительной и специальной техники, отступлений от условий договора, сроков приемки работ, в том числе этапов работ, условиям и срокам оплаты, сторонами не предъявлялись.

Порядок ценообразования, примененный между ООО "Юррос" (субподрядчиком) и ЗАО "Пилон" (Генподрядчику) в соответствии с согласованными локальными сметами, соответствует базисно-индексному методу расчета, применяемому на территории РФ, в соответствии с Методикой определения стоимости строительной продукции на территории РФ МДС 81-35.2004 .

В соответствии с постановлением Госкомстата РФ от 11.11.1999 N 100 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету работ в капитальном строительстве и ремонтно-строительных работ" первичным документом, на основании которого осуществляется приемка заказчиком выполненных подрядных строительного-монтажных работ производственного, жилищного, гражданского и других назначений, является унифицированная форма N КС-2 "Акт о приемке выполненных работ". Для расчетов с заказчиком за выполненные работы применяется унифицированная форма N КС-3 "Справка о стоимости выполненных работ и затрат". Указанные документы должны быть подписаны полномочными представителями заказчика и подрядчика с расшифровками их подписей и указанием должностей.

В представленных обществом актах о приемке выполненных работ, составленных по форме КС-2, указано их количество, единицы измерения, стоимость за единицу измерения, а также общая стоимость работ, отражена итоговая стоимость всех выполненных работ и детализирована их стоимость по видам, имеется ссылка на соответствующий договор. Виды работ согласно актам соответствуют таковым по договору.

Соответственно, акты о приемке выполненных работ по форме КС-2 определяют только порядок приема-передачи выполненных объемов строительного-монтажных работ и взаиморасчетов между генподрядчиком и заказчиком, учитывающем по стоимости издержки и прибыль генподрядной организации, и не отображают фактические затраты понесенные подрядчиком при выполнении указанных объемов строительного-монтажных работ.

Исходя из правовой позиции ВАС РФ, изложенной в пункте 1 Постановления Пленума ВАС РФ N 53, судебная практика разрешения налоговых споров исходит из презумпции добросовестности налогоплательщиков и иных участников правоотношений в сфере экономики.

В связи с этим предполагается, что действия налогоплательщиков, имеющие своим результатом получение налоговой выгоды, экономически оправданны, а сведения, содержащиеся в налоговой декларации и бухгалтерской отчетности, - достоверны. Представление налогоплательщиком в налоговый орган всех надлежащим образом оформленных документов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, в целях получения налоговой выгоды является основанием для ее получения, если налоговым органом не доказано, что сведения, содержащиеся в этих документах, неполны, недостоверны и (или) противоречивы.

Судом из представленных в материалы дела документов установлено, что Обществом документально подтверждены факты осуществления строительных работ и их оприходования (отражение в бухгалтерском учете стоимости субподрядных работ осуществлялось по Дт сч. 20.01 и Кт сч. 60.1, суммы НДС по Дт. сч. 19.04 и Кт. сч. 60.1).

Претензии налогового органа по оформлению первичных документов касались только счетов-фактур представленных ООО «Пластмаш» за период 2016 года, в которых был указан ИНН иной компании. Как пояснили в судебном заседании представители Заявителя и не опровергнуто налоговым органом, указанные претензии налоговым органом не предъявлялись при представлении ООО «ЮПРОС» отчетности за 2016 г. в рамках камеральных проверок по НДС. Налоговым органом при проверке налоговых деклараций за 2016 г., счетов-фактур от ООО «ЮПРОС» и ООО «Пластмаш» не установлены ошибки в оформлении документов. Исправленные счета-фактуры с письмом о технической ошибке ООО «Пластмаш» было получено в период проведения проверки ООО «ЮПРОС» и представлено налоговому органу.

Судом первой инстанции установлено, что составленные ООО «ЮПРОС» счета-фактуры, с учетом исправленных счетов-фактур контрагентом ООО «Пластмаш» отвечают требованиям ст. 169 НК РФ и содержат все необходимые реквизиты. Факт безналичных расчетов со спорным контрагентом не оспаривается налоговым органом.

Судом также установлено, что заключение спорных договоров осуществлялось Обществом в рамках осуществления своей основной деятельности по строительству в порядке исполнения обязанностей Генерального подрядчика по договорам с ЗАО "Пилон", т.е. изначально было направлено на получение Обществом дохода от своего основного вида деятельности.

Как следует из материалов дела, Общество до начала проверяемого периода (2012-2014 гг.) заключило договоры с Заказчиками (Инвесторами), по которым выступало Генеральным подрядчиком по строительству ряда крупных объектов на территории Московской области:

В рассматриваемый период Общество осуществляло строительство на нескольких крупных объектах (помимо заказчиков ЗАО Пилон", договоры на выполнение СМР и ремонтных работ заключены с в августе-сентябре 2014 «Капитальный ремонт объекта: «Синий мост через р. Мойку», в сентябре-декабре 2015 «Стенка набережной канала Грибоедова на участке от Харламова моста до дома №114», «Стенка набережной канала Грибоедова на участке от Ново-Никольского моста до дома №114», с февраля 2016 «Реконструкция Песочной набережной Адмирала Лазарева с выходом на Леотьевский мыс и Васильевский остров 1-ая очередь строительства моста через Малую Неву в районе острова Серный» с апреля 2016 два объекта, «Строительство моста с выходом на Крестовский остров в створе Яхтенной улицы», «Строительство наб. Макарова от Адмиралтейского проезда до ЗСД».

В этой связи, а также учитывая, что по договорам с ЗАО «Пилон» предусмотрены сжатые сроки строительства довольно большого объема работ, собственного штата работников для выполнения работ на объектах ЗАО Пилон Обществу не хватало, что и явилось причиной привлечения субподрядных организаций.

Так, согласно п. 7.1 Договора подряда между ЗАО "Пилон" и ООО " за ненадлежащее выполнение своих обязательств по настоящему Договору Стороны несут ответственность, в том числе имущественную, в соответствии с действующим законодательством РФ.

За невыполнение Календарного графика производства работ и/или нарушение сроков выполнения работ в целом по Договору по вине Субподрядчика Генподрядчик вправе, взыскать с Субподрядчика пени в размере 0,5% от стоимости невыполненного или ненадлежащим образом выполненного этапа/комплекса работ по Договору за каждый день просрочки.

В случае невыполнения по состоянию на первое число каждого месяца на 10% и более заявленных объемов работ за месяцы предыдущего периода, предусмотренных п. 5.2.31 настоящего Договора, при наличии РД, согласованной Заказчиком с собственниками территорий и юридическими лицами в границах Объекта и утвержденной Заказчиком, Субподрядчик выплачивает штраф в размере 0,1% от стоимости невыполненного объема работ.

В случае необоснованной задержки Субподрядчиком развертывания или продолжения выполнения работ по Договору на срок более 10 (десяти) рабочих дней при наличии необходимых разрешений, выданных Генподрядчиком Субподрядчику согласно Договору, приводящее к невыполнению Календарного графика производства работ Субподрядчик выплачивает штраф в размере 10 000 рублей. При каждом повторении подобного нарушения Субподрядчик выплачивает штраф в размере 25 рублей.

В случае невыполнения или ненадлежащего выполнения Субподрядчиком условий настоящего Договора, выразившегося в низком качестве работ или в нарушении технологий производства работ, Субподрядчик выплачивает штраф в размере 1% от стоимости ненадлежащим образом выполненных работ, при этом оценку качества работ и стоимость дополнительных затрат, связанных с необходимостью переделки некачественно выполненных работ, определяет Генподрядчик.

За задержку устранения дефектов в работах, обнаруженных в процессе производства работ и/или в гарантийный период, определенных двухсторонним актом, а в случае неявки Субподрядчика - односторонним актом, Субподрядчик выплачивает Генподрядчику неустойку в размере 0,1% от стоимости работ по устранению дефектов за каждый день просрочки.

При невыполнении Субподрядчиком в срок более 10-ти дней от даты, установленный двухсторонним актом, а в случае неявки Субподрядчика - односторонним актом, работ по устранению дефектов в период производства работ и в течение гарантийного срока, Генподрядчик вправе для их устранения привлечь другую организацию с оплатой расходов за счет Субподрядчика.

Генподрядчик вправе взыскать с Субподрядчика стоимость работ по устранению дефектов для оплаты услуг третьего лица, привлеченного для выполнения работ по устранению дефектов, и штраф в размере 50% от стоимости работ по устранению дефектов.

В случае однократного нарушения Субподрядчиком требований, указанных в п. 5.2.18. настоящего Договора, и не своевременном устранении замечаний Генподрядчика, в соответствии с п.5.2.19., Субподрядчик выплачивает Генподрядчику штраф в размере 50 000 (пятьдесят тысяч) рублей.

При повторном нарушении Субподрядчиком требований п. 5.2.18. Субподрядчик выплачивает Генподрядчику штраф в размере 100 000 (сто тысяч) рублей.

За неисполнение или ненадлежащее исполнение обязательств, указанных в п.п. 5.2.17, 5.2.25, 5.2.28, 5.2.31, 5.2.35 Договора, Субподрядчик выплачивает Генподрядчику штраф в размере 50 000 руб. В случае неисполнения вышеназванного обязательства вновь в установленный Генподрядчиком срок, Субподрядчик выплачивает Генподрядчику штраф в размере 100 000 руб.

В случае не предоставления документов, перечисленных в п. 4.7 Договора, Генподрядчик вправе взыскать с Субподрядчика штраф в размере 20 000 руб., при не предоставлении документов Субподрядчиком в течение 10 дней после направления претензии Генподрядчика - штраф в размере 40 000 руб.

В случае нарушения сроков оплаты по настоящему Договору Субподрядчик вправе, но не обязан взыскать с Генподрядчика пени в размере 0,1% от стоимости выполненных, но не оплаченных работ за каждый день просрочки.

Таким образом, учитывая размер ответственности Подрядчика, установленный договором, привлечение субсубподрядчиков ООО «ЮПРОС» вполне обоснованно в связи с передачей части работ на субподряд.

Привлекая субподрядчиков ООО «ЮПРОС» минимизировало свои риски наступления ответственности за срыв сроков по договору с Заказчиком ЗАО «Пилон».

Суд полагает, что Инспекцией ошибочно не учтено, что необходимость привлечения субподрядных организаций объясняется значительным объемом работ по заключенному с ЗАО «Пилон» контракту Обществом, для выполнения которых собственных трудовых ресурсов Общества не хватало; при этом договорами с заказчиками были предусмотрены существенные штрафы за нарушение сроков выполнения работ.

Эти же обстоятельства подтверждаются специалистом в заключении Ленинградской ТПП Ленинградской области № 154 -06-04737-19 от 09.08. 2019 г.

В выводах специалиста отражено следующее: «На основании проведенных исследований специалист делает вывод о том, что ООО «ЮПРОС» в период 2014-2016 годы не имело возможность выполнить весь объем работ по договорам подряда №04/ПД от 05.03.2014 и №05/ПД от 05.03.2014 на Объекте «Путепроводная развязка на пересечении Пулковского шоссе с Дунайским проспектом» в сроки, установленные в договорах, силами собственного персонала согласно штатного расписания за 2014-2016гг

Для выполнения всего объема работ по договорам подряда №04/ПД от 05.03.2014 и №05/ПД от 05.03.2014 на Объекте «Путепроводная развязка на пересечении Пулковского шоссе с Дунайским проспектом» в сроки, установленные в договорах, ООО ЮПРОС» имело необходимость в привлечении сторонних организаций в несколько раз превышающем штат сотрудников ООО «Юррос» .

Судом установлено, что для проведения анализа в Ленинградскую торгово-промышленную палату Санкт-Петербурга была представлена договорная, проектно-сметная и исполнительная документация в следующем составе: договор генподряда , локальные сметы.

Доводы налогового органа относительно недопустимости принятия данного заключения в качестве доказательства по делу не принимается судом.

Как следует из заключения специалисту для оценки были представлены локальные сметы в последнем варианте (с учетом конечных корректировок по ходу строительства объекта):

- по этим сметам составлены первичные документы (КС-2), подтверждающие фактически выполненные и сданные заказчику ЗАО «Пилон» работы, это подтверждено Таблицей 2- Расчет трудозатрат ( приложение к договору с ЗАО «Пилон») в разрезе периодов выполнения работ, и по этим же сметам принимались работы от контрагентов.

- именно эти сметы закреплены в Доп. соглашениях №6 от 01.06.2017 и №10 от 09.06.2017 к Договорам субподряда №04/ПД и №05/ПД как откорректированные расчеты договорной цены, что подтверждает принятие фактического выполнения и учет первичных документов именно по этим сметам, а также их соответствие договорам,

- эти же сметы проанализированы инспекторами налогового органа на предмет их соответствия первичным документам (КС-2), подтверждающие фактически выполненные и сданные заказчику ЗАО «Пилон» работы, налоговый орган в разделах 2. 1. 1, 2. 1. 2, 2. 1. 3, 2. 1. 4, 2. 1. 5, 2. 2 ссылается на эти сметы

Относительно довода инспекции о том, что ее в решении не рассматривался вопрос о необходимости привлечения ООО «Юррос» подрядных организаций или отдельных лиц для выполнения объема работ в сроки установленные в договорах, а рассматривался вопрос фиктивности сделок с контрагентами, анализируя при этом первичные документы (КС-2 КС-3) на основании чего сделаны выводы, что

контрагенты заявленные работы не выполняли, не соответствует изложенному в решении.

По результатам налоговой проверки Инспекция пришла к выводу о том, что ООО «Юррос» выполнило весь объем работ заявленный в договорах с Заказчиком ЗАО «Пилон» № 4-ПД и № 5-ПД от 5.03.2014 г собственными силами.

Инспекция также, как и специалист анализирует штатное расписание работников ООО «Юррос», которое по мнению налогового органа подтверждает необходимое наличие сотрудников для выполнения работ по договорам № 4-ПД и № 5-ПД от 5.03.2014 г с Заказчиком ЗАО Пилон и отсутствие производственной необходимости привлечения иных лиц. Однако налоговый орган не приводит расчета трудозатрат для соотнесения его с количеством сотрудников ООО «Юррос» по штатному расписанию.

В выводах налоговый орган указывает на то, что сотрудников ООО «Юррос» было более чем достаточно для выполнения объема работ по указанным договорам в период выполнения работ.

При этом суд отмечает, что выводы налогового органа основываются только на предположениях достаточности такого количества персонала.

Анализ же проведенный специалистом показал, что в решении налоговым органом сделаны не верные ни чем не подтвержденные выводы, не основанные на той нормативно-правовой документации, на которой необходимо было анализировать вопрос об отсутствии производственной необходимости и о достаточности персонала для выполнении заявленного объема работ в срок установленный в договорах.

При этом специалистом проанализирована сметная документация составленная между ЗАО «Пилон» на предмет соотнесения установленными в сметной документации трудозатратами с нормативами выполнения работ предусмотренными сметно-нормативными документами и штатным расписанием ООО «Юррос» для ответа на вопрос достаточности персонала ООО «Юррос» для выполнения заявленного объема работ в рамках договоров с Генподрядчиком.

В отношении довода налогового органа относительно того, что налоговым органом специалистом не анализировались договоры субподряда ООО «ЮРРОС» с контрагентами и первичные документы по ним, суд считает, что эти документы не имеют отношение к оценке возможности выполнения всего объема работ по договорам подряда №04/ПД от 05.03.2014 и №05/ПД от 05.03.2014 на Объекте в сроки, установленные в договорах, силами собственного персонала согласно штатного расписания за 2014-2016гг.

Суд считает позицию Инспекции в данной части не подлежащей принятию, поскольку, из заключения следует, что эксперты проанализировали весь объем работ по договору с ЗАО Пилон на основании Методики определения стоимости строительной продукции на территории РФ МДС 81-35.2004 разработанной в соответствии с действующим законодательством Российской Федерации на основе методических и нормативных документов, предусмотренных сметно-нормативной базой ценообразования в строительстве 2001 года и применяемой в строительстве в Российской Федерации и пришли к выводу о том, что данный объем работ не мог быть выполнен силами самого налогоплательщика.

Методика имеет в своем составе общие методические положения по составлению сметной документации и определению сметной стоимости строительства, выполнения ремонтных, монтажных и пусконаладочных работ на всех стадиях разработки предпроектной и проектной документации, формированию договорных цен на строительную продукцию и проведению расчетов за выполненные работы. В Методике освещены основные положения по применению элементных сметных норм и расценок, а также лимитированных и прочих работ и затрат, предусмотренных сметно-нормативной базой ценообразования в строительстве 2001 года.

При этом положения, приведенные в Методике распространяются на все предприятия строительного комплекса Российской Федерации при определении стоимости строительства новых, реконструкции, расширения и технического перевооружения действующих предприятий, зданий и сооружений, выполнения ремонтных и пусконаладочных работ вне зависимости от источников финансирования, осуществляемых на территории Российской Федерации, а также при формировании цен на строительную продукцию и расчетах за выполненные работы.

Для правильности таких выводов, к которым пришел налоговый орган, аналогичное заключение должна была получить сама инспекция в рамках проверки, так как право на привлечение специалиста ей представлено ст. 96 НК РФ.

Своим правом на привлечение специалиста Инспекция не воспользовалась, основываясь только на совокупности обстоятельств, по мнению Инспекции, подтверждающих фиктивность выполнения работ с контрагентами (отсутствие персонала, допросы сотрудников, исполнительной документацией между ЗАО Пилон и ООО «Юррос», где не указаны данные субподрядчики.

Каких-либо исследований в указанной части Налоговым органом не проведено, все выводы оспариваемого решения в указанной части сводятся к предположению проверяющих, что общество имело возможность выполнить все объемы работ собственными силами.

В связи с вышеизложенным суд полагает выводы налогового органа о достаточности персонала ООО «Юррос» для выполнения объема работ по договорам с Заказчиком и отсутствие необходимости привлечения третьих лиц необоснованными и не доказанными.

Судом сделан вывод о том, налоговый орган в рамках выездной налоговой проверки в принципе не исследовал вопрос возможности (невозможности) выполнения работ силами Заявителя с учетом штатной численности общества и производственных объемов по договорам с Заказчиками, которые в проверенный период времени находились на исполнении у Заявителя, из показаний директора Посланчика А.Ю. (протокол допроса № 16-10/27 от 09.04.2018, а также из показаний начальника ПТО Лавровой протокол № 16/15-33 от 10.04.2018) следует, что ООО «Юррос» выполнялись силами субподрядчиков, так как своими силами заявленный объем работ выполнить было невозможно, объекты были сложными.

Доводы налогового органа, основанные на полученной из Федерального информационного ресурса информации об отсутствии необходимого количества работников у контрагентов, суд находит несостоятельными ввиду следующего:

Отсутствие справок по форме 2-НДФЛ в отношении сотрудников или иным путем привлечения третьих лиц может объясняться тем, что не все рабочие имели необходимые документы для официального оформления на работу.

Вместе с тем, субподрядчик ООО «Юррос» не может нести ответственности за действия его субсубподрядных организаций по приему и оформлению на работу работников.

При изложенных обстоятельствах, исходя из общей трудоемкости строительно-монтажных работ и штатной численности общества, собственных трудовых ресурсов ООО «Юррос» было недостаточно для их выполнения.

Доводы Инспекции об обратном носят предположительный характер, не подтверждены какими-либо расчетами, не основаны на нормативной, в том числе статистической базе, сделаны без привлечения специализированной экспертной организации, в связи с чем, не опровергают выводов, сделанных в заключении специалиста.

Таким образом, суд приходит к выводу о том, что заключением специалиста Ленинградской ТПП Ленинградской области № 154 -06-04737-19 от 09.08. 2019 г. подтверждается, что в 2014-2016 году ООО "Юррос", в качестве подрядчика выполнило значительный объем работ по строительству объекта путепроводной

развязки на пересечении Пулковского шоссе с Дунайским проспектом в соответствии с рабочей документацией, ООО "Юррос» не могло выполнить все необходимые работы собственными силами ввиду нехватки собственных трудовых ресурсов.

Выводы налогового органа о том, что работы не могли быть выполнены именно спорными контрагентами относительно того, что ООО «Юррос» не привлекал для выполнения спорного объема работ иных лиц, а выполнял работы самостоятельно основаны в большей части, как следует из решения налогового органа, на показаниях свидетелей, полученных в ходе проверки.

Судом дана оценка представленным в материалы налоговой проверки допросам работников ООО «Юррос» и иных опрошенных в ходе проверки лиц.

При этом значение показаний свидетелей, по мнению суда, не имеет какое-то определяющее значение, при разрешении налогового спора определяется в совокупности с другими доказательствами, на основании которых может быть выявлено наличие или отсутствие фактов, обосновывающих требования и возражения сторон, а также иные обстоятельства, имеющие значение для правильного разрешения дела.

Учитывая, что оценка показаний свидетелей осуществляется в соответствии со ст. 71 АПК РФ. При оценке показаний устанавливаются их относимость, допустимость и достоверность, а также достаточность для установления наличия или отсутствия определенного обстоятельства и взаимной связи данного доказательства с другими имеющимися по делу. Показания, не содержащие в себе данных, имеющих отношение к делу, не будут доказательством, т.к. не обладают признаком относимости. Если при даче показаний нарушены требования их допустимости, они также не являются доказательством. Не соответствующие действительности, а значит, недостоверные данные, полученные от свидетеля, тоже не позволят правильно разрешить дело.

Так в Протоколе № 04/26 от 16.03.2017 Тришина Д.В. и Протоколе № 8140 от 13.12.2017 Корнейчук М.И. помимо отсутствия сведений о документах, устанавливающих личность свидетеля, свидетелю в нарушение статьи 51 Конституции Российской Федерации и пункта 3 статьи 90 НК РФ не разъяснены их права, предусмотренные законодательством.

В связи с этим, в силу пункта 4 статьи 82 Налогового кодекса Российской Федерации и части 3 статьи 64 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации названные протоколы допросов не могут быть признаны допустимыми доказательствами по делу.

Анализ опроса работников ООО «ЮРРОС» относительно вопроса привлечения субподрядных организаций для выполнения работ на объекте в указанный период вопреки выводам налогового орган показал, что руководящий состав, руководитель Посланчик Ю.А. протокол № 16/15-6 от 6.12.2017, Посланчик А.Ю. протокол № 16/15-5 от 6.12.17, начальник ПТО Лаврова Е.Ю. протокол № 16/15-33 от 10.04.2018, гл.бухгалтер Воронина С.С. протокол № 16/15-60 от 23.05.18, прораб Лаврентьев Я.В. протокол № 03/03 от 15.11.2018 подтвердили факт привлечения субподрядных организаций для работы на объекте «Путепроводная развязка на пересечении Пулковского шоссе с Дунайским».

Большинство из опрошенных сотрудников –рабочий персонал дают показания, что не знают о привлечении субподрядных организаций. Сравнительный Анализ опросов сотрудников ООО «ЮРРОС» показал, что в основном лица, которые были опрошены на предмет осведомленности о том, привлекались или нет для выполнения работ на объекте субподрядные организации или нет, в силу их должностных обязанностей и квалификации могли и не владеть этой информацией.

Прорабы ООО «Юррос» Никулин В.Е. протокол № 16/15-3 от 9.11.2017 г, Мясников А.С. протокол № 16/15 -1 от 8.11.17, Кузнецов Н.Б. протокол № 16/15-2 от 8.11.17 дают показания о том, что привлечение субподрядных организаций было

оправдано из-за сложности объекта. Поясняют, что иные организации помимо ООО «Юррос» осуществляли земляные работы.

Относительно протокола допроса Генподрядчика ЗАО «Пилон» Протокол Календарева Д.А. протокол № 16/15-63 от 24.05.2018 г по большей части сводятся к тому, что на объекте работала техника с логотипом ООО «ЮРРОС» и рабочие в рабочей одежде ООО «ЮРРОС».

Из пояснений налогоплательщика следует, что на объекте, на котором работало более 20 субсубподрядчиков одним из требований Генподрядчика было нахождение всех работников в спец одежде, в связи с этим требованием все субподрядчики и работники ООО «Юррос» были одеты в спецодежду с логотипами ООО «Юррос».

Показания сотрудников о том, что на объекте они не видели никаких субподрядчиков касаются в основном работников простого труда (водители самосвалов, машинисты-экскаваторщики), которые не имели отношения к вопросу привлечения субподрядных организаций и в большинстве своем отвечая на вопрос: «Знакомы ли им организации ООО «Балт Строй», ООО «Новые технологии строительства», ООО «Пластмаш», ООО ТрансБарьерКомплект») закономерно отвечали что, «нет», так как указанные вопросы не касаются их компетенции и за рамками их служебных обязанностей.

Относительно довода налогового органа о том, что им не принимается в качестве доказательства выполнения работ контрагентами ООО «Юррос» составленная исполнительная документация между ООО «Юррос» и его контрагентами, так как по мнению налогового органа это единая исполнительная документация, в которой должен быть указан фактический конечный исполнитель, сделаны по мнению суда, без учета следующих обстоятельств:

Из пояснений Заявителя, следует, что изначально на объекте велся единый журнал общих работ и общая исполнительная документация. После приезда представителя государственного строительного надзора на объект, было дано указание о необходимости вести раздельный документооборот, в том числе актов скрытых работ между ЗАО «Пилон» и ООО «Юррос» и ООО «Юррос» и его субподрядчиками.

ООО «ЮРРОС» самостоятельно несет ответственность за выполнение работ в полном объеме и в необходимые сроки в период действия Договоров с ЗАО «Пилон», а также за качество выполненных работ в течении гарантийного срока (10 лет с приемки законченного строительством объекта), в связи с чем во всех документах (журналы общих работ, акты освидетельствования), оформляемых с участием СПб ГКУ «ДТС» (Заказчик), ГУП «Водоканал СПб» (Эксплуатирующая организация, на баланс которой сети передаются Заказчиком) только ООО «ЮРРОС» представлено как лицо, осуществляющее строительство, выполнившее работы, подлежащие освидетельствованию по Договорам субподряда с ЗАО «Пилон».

В конце строительства в орган государственного строительного надзора для получения Заключения о соответствии объекта строительства утвержденной проектной документации предъявляется именно эта исполнительная документация (в том числе и журналы общих работ), для того чтобы в последствии ООО «ЮРРОС» приняло участие в комиссии по приемке законченного строительством объекта с подписанием Акта приемки (форма КС-14), подтверждая тем самым свои гарантийные обязательства по всем выполненным работам.

В случае привлечения субсубподрядных организаций без передачи ответственности перед ЗАО «Пилон» исполнительная документация дополнительно оформлялась, но уже без привлечения представителей Генподрядчика и Заказчика, а только исключительно для подтверждения объемов работ, отраженных в Актах КС-2 между ООО «ЮРРОС» и субсубподрядными организациями.

В соответствии с Требованиями к составу и порядку ведения исполнительной документации при строительстве, реконструкции, капитальном ремонте объектов



капитального строительства и требований предъявляемым к актам освидетельствования работ, конструкций, утвержденным Приказом Ростехнадзора от 26.12.2006 №1128 (РД-11-02-2006) исполнительная документация ведется лицом, осуществляющим строительство. И этому требованию исполнительная документация, представленная ООО «Юррос» соответствует.

Согласно части 3 статьи 52 Градостроительного кодекса Российской Федерации лицами, осуществляющими строительство, реконструкцию, капитальный ремонт объектов капитального строительства могут являться застройщик либо привлекаемое застройщиком или заказчиком на основании договора юридическое лицо. Лицо осуществляющее строительство в данной исполнительной документации выступают контрагенты ООО Юррос» .

Согласно ст. 3 Приказа №7, Общий журнал работ, в котором ведется учет выполнения работ при строительстве, реконструкции, капитальном ремонте объекта капитального строительства, является основным документом, отражающим последовательность осуществления строительства, реконструкции, капитального ремонта объекта капитального строительства, в том числе сроки и условия выполнения всех работ при строительстве, реконструкции, капитальном ремонте объекта капитального строительства, а также сведения о строительном контроле и государственном строительном надзоре.

В состав исполнительной документации включаются, в том числе акты освидетельствования работ, которые оказывают влияние на безопасность объекта капитального строительства и в соответствии с технологией строительства, реконструкции, капитального ремонта контроль за выполнением которых не может быть проведен после выполнения других работ (пункт 5.3 Требований). Все акты соответствуют унифицированным формам и входят в состав данной документации.

Отражение в разделе 1 и 3 общего журнала ответственным должностным лицом исполнителя информации об объемах, наименовании, дате выполнения работ с указанием фамилии, имени, отчества указанного должностного лица свидетельствует о выполнении соответствующего объема работ той подрядной организацией, к которой относится указанное должностное лицо.( Сведения об указанных лицах внесены в исполнительную документацию)

Таким образом, сведения об участии фактического исполнителя работ (подрядной и (или) субподрядной организации) должны быть в обязательном порядке зафиксированы в общем журнале учета работ, актах освидетельствования работ и являются надлежащими доказательствами выполнения субподрядных работ тем или иным лицом. (Такие сведения указаны).

Не заполнение каких-то отдельных граф общих журналов работ , как указывает налоговый орган, в целом не сообщает всей представленной исполнительной документации не достоверности. В целом вся исполнительная документация выполнена в соответствии с требованиями Приказа № 7 на который ссылается налоговый орган, отдельные дефекты составления на который указывает налоговый орган касаются только не проставления подписей гос. строительного надзора. Но налогоплательщик поясняет, что исполнительная документация между Заказчиком ЗАО Пилон и ООО Юррос и ООО Юррос и его субподрядчикам велась отдельно, что и обосновывает отсутствие подписи строительного надзора на исполнительной документации с субподрядчиками.

Факт нахождения работников субподрядчика на территории стройплощадки, обстоятельства приемки работ и подписания соответствующих актов подтверждается показаниями инженера ПТО «Юррос» Кузнецова Н.Б и прораба ООО «Юррос» Лаврентьева Я.В., данных в судебном заседании, в должностные обязанности которых входил контроль выполнения строительных работ, подписание исполнительной документации на объекте от имени ООО «Юррос».

Данные свидетели подтвердили факт подписания исполнительной документации от своего имени и фактическое выполнение работ на объекте силами спорных субсубподрядных организаций.

Налоговым органом также не учтено следующее.

Приказом Федеральной службы по экологическому, технологическому и атомному надзору от 12.01.2007 N 7 утвержден Порядок ведения общего и (или) специального журнала учета выполненных работ при строительстве, реконструкции, капитальном ремонте объектов капитального строительства (далее - Порядок ведения журнала).

Из п. п. 4 - 6 Порядка следует, что общий журнал работ передается органу государственного строительного надзора для регистрации, а после окончания строительства хранятся у застройщика или заказчика до проведения органом государственного строительного надзора итоговой проверки.

Таким образом, общий журнал работ составляется в целях осуществления государственного строительного надзора и отражает последовательность осуществления строительства, в том числе сроки и условия выполнения всех работ при строительстве, в том числе сведения о строительном контроле и государственном строительном надзоре.

Журнал производственных работ за 2014,2015,2016 гг, который был представлен ЗАО «Пилон» по требованию налогового органа, содержит сведения об уполномоченных представителях застройщика, заказчика, генерального подрядчика и лица, осуществляющего подготовку проектной документации.

Журнал также содержит сведения о строительном контроле и государственном строительном надзоре, сведения о выполнении работ в процессе строительства.

В разделе 1 Журнала подлежит перечислению именно ответственный инженерно-технический персонал лиц, осуществляющих строительство (как правило, это руководители).

При этом отсутствие в Журнале информации об ответственном инженерно-техническом персонале от ООО «ТрансБарьерКомплект» ООО «Балт Строй» ООО «Новые технологии строительства» ООО «Пластмаш» не подтверждает отсутствие рабочих от данных субподрядчиков на стройплощадке.

Кроме того, при заполнении Журнала производственных работ за 2014, 2015, 2016 г. раздел "Список инженерно-технического персонала лиц, осуществляющих строительство" не содержал информации об инженерно-техническом персонале практически от всех субподрядчиков, привлеченных ЗАО «Пилон» в процессе строительства, что свидетельствует о порядке ведения Журнала в целом, и не доказывает факт непривлечения контрагентов ООО «Юррос» к выполнению работ.

При этом объем работ, выполненный субподрядными организациями ООО «Юррос», соответствует объему работ, указанному в Журнале производственных работ за 2014-2016 гг в разделе "Сведения о выполненных работах в процессе строительства" с Заказчиком ЗАО «Пилон».

Следовательно, отсутствие в Журнале с Заказчиком сведений об инженерно-техническом персонале ООО «ТрансБарьерКомплект» ООО «Балт Строй» ООО «Новые технологии строительства» ООО «Пластмаш» не доказывает невыполнение соответствующего объема работ указанными субподрядными организациями, поскольку такая практика заполнения Журнала была обычной для Заказчика и применялась им практически ко всем субподрядным организациям.

Инспекция по итогам проверки пришла к выводу, что Общество не понесло реальных затрат, что объем работ, выполненный субподрядчиками ООО «ТрансБарьерКомплект» ООО «Балт Строй» ООО «Новые технологии строительства» ООО «Пластмаш», на самом деле выполнен силами ООО "Юррос".

Вместе с тем, судом учтено, что в материалах проверки отсутствуют документы, подтверждающие, что строительные материалы для указанного объема работ были

закуплены самим Обществом и соответственно, что расходы на это учтены в целях налогообложения прибыли налогоплательщика.

Согласно п. 1 ст. 745 ГК РФ обязанность по обеспечению строительства материалами, в том числе деталями и конструкциями, или оборудованием несет подрядчик, если договором строительного подряда не предусмотрено, что обеспечение строительства в целом или в определенной части осуществляет заказчик.

Договорами между ООО "Юррос" и субподрядчиком ООО «ТрансБарьерКомплект» ООО «Балт Строй» ООО «Новые технологии строительства» ООО «Пластмаш» не предусмотрено выполнение работ субподрядчиком за счет сырья ООО «Юррос».

ООО "Юррос" и субподрядчиком ООО «ТрансБарьерКомплект» ООО «Балт Строй» ООО «Новые технологии строительства» ООО «Пластмаш» в силу положений п. 1 ст. 745 ГК РФ выполняло строительные работы с использованием своих собственных материалов.

Доказательств обратного налоговым органом суду не представлено.

В этой связи не может быть поставлена под сомнение реальность затрат Общества на приобретение работ у субподрядных организаций ООО «ТрансБарьерКомплект» ООО «Балт Строй» ООО «Новые технологии строительства» ООО «Пластмаш», поскольку в таком случае Общество должно было бы не только своими силами выполнять указанный объем работ, но и самостоятельно нести затраты на приобретение необходимых материалов.

Вместе с тем, повторного учета Обществом расходов на материалы налоговым органом в ходе проверки не установлено.

Общество на досудебной стадии и в ходе судебного разбирательства настаивало, что не несло затраты на закупку материалов для выполнения указанных работ, а, следовательно, не могло и выполнить работы собственными силами.

Доказательств обратного Инспекцией в материалы дела не представлено.

Вопреки доводу Инспекции о том, что спорные работы выполнены самим заявителем, налоговым органом не исследован вопрос о том, кто нес расходы на материалы, с использованием которых выполнялись спорные работы (по мнению Инспекции, таковые выполнены самим Заявителем), и в каком размере, поскольку налоговый орган при доначислении налога на прибыль Заявителю исключил сумму затрат по спорным работам полностью (то есть, вместе с расходами на материалы).

Таким образом, поскольку спорные работы действительно были произведены субподрядчиками ООО «ТрансБарьерКомплект» ООО «Балт Строй» ООО «Новые технологии строительства» ООО «Пластмаш», результат работ был сдан Заказчику в срок и каких-либо претензий в связи с невыполнением указанного участка работ Заказчик не представил, при этом субподрядчики выполняли работы с применением своих собственных материалов, судом сделан обоснованный вывод о том, что у Инспекции отсутствовали правовые основания для признания произведенных Обществом расходов на привлечение субподрядной организации (для осуществления части строительно-монтажных работ на крупных строительных объектах) экономически необоснованными.

В отношении довода налогового органа о задвоении материалов, указанных в актах выполненных работ предъявленных контрагентами ООО «Юррос» и актах выполненных работ, выставленных ЗАО «Пилон» суд не находит этому подтверждения в материалах дела.

Судом установлено, что материалы ООО «ЮРРОС», которые закупали сами субсубподрядчики не приобретались ООО «Юррос» и в бухгалтерском балансе не проводились. ООО «Юррос» приобретал основные строительные материалы (трубы, колодцы) при этом эти материалы перевыставлялись и указывались в актах Генподрядчику (ЗАО «Пилон») с проведением их в бухгалтерском балансе по счету Д 10.01 и списывались в производство на счет 20,23 (давальческое сырье).

Помимо основных материалов отраженных только в актах с Генподрядчиком в эти же акты с Генподрядчиком включались и вспомогательные материалы, которые приобретались не самим ООО «Юррос», но в акты с субсубподрядчиками они включались, так как не отражались в бухгалтерском балансе ООО «ЮРРОС».

Данные обстоятельства свидетельствуют о нарушении ведения бухгалтерского учета, а не об отсутствии факта передачи материалов. На налоговый учет не влияет данное нарушение, это не привело к искажению производственной себестоимости, налоговой базы по налогу на прибыль и не может ставить под сомнение факт передачи материалов.

Общество не отрицает факт нарушения ведения бухгалтерского учета, материалы переданные на выполнение работ субподрядчиком списывались со счета 10.01 Сырье и материалы, а не через счет 10.07 Материалы переданные в обработку. В последующем, они, как и положено, списывались на счет 20.01 (Основное производство)– формируя расходы. Таким образом данное нарушение только в том, что материалы проходили без транзита через счет 10.07.

Довод налогового органа о том, что ООО «ЮРРОС» материалы для выполнения работ субсубподрядчикам (давальческое сырье) не представлялись опровергается представленными в составе исполнительной документации ООО «ЮРРОС» накладными на передачу строительных материалов по форме М-15, что доказывает факт того, что материалы для субсубподрядчиков передавались.

Заявитель пояснил, что изначально отражает материалы на счете 10.01-основные материалы. По окончании работ на основании отчета подрядчика и Акта выполненных работ по форме № КС-2 затраты на переработку и стоимость материалов относятся на счета учета затрат. (20 "Основное производство" и т.п.).

В решении содержится вывод о наличии фактов искажения бухгалтерской отчетности.

При этом нарушение бухгалтерского учета, не является нарушением налогового учета, Общество не привлекалось к налоговой ответственности, предусмотренной ст. 120 НК РФ за грубое нарушение правил учета доходов и расходов.

Вывод Инспекции о недостоверности бухгалтерской и налоговой отчетности ООО «НТС» не влияет на право ООО «Юррос» принять к налоговому учету соответствующие расходы. Кроме того, приведенные в решении данные об отчетности ООО «Юррос» не соответствуют выводам об их недостоверности. Реализация товаров (услуг) в адрес ЗАО «Пилон» нашла отражение в налоговой отчетности с контрагентами.

Судом дана оценка доводам налогового органа о выданных контрагентам допусках к определенному виду или видам работ, которые оказывают влияние на безопасность объектов капитального строительства.

Налоговым органом в ходе проверки было установлено, что все контрагенты на период выполнения работ имели свидетельства о допуске к определенному виду или видам работ, которые оказывают влияние на безопасность объектов капитального строительства.

Свидетельство о допуске к определенному виду или видам работ, которые оказывают влияние на безопасность объектов капитального строительства № 1509, выдано члену СРО ООО «Новые Технологии Строительства» ИНН 7838030775 (выдано 10 марта 2015 года Некоммерческим партнерством «Национальный альянс проектировщиков «ГлавПроект» № СРО-П-174-01102012).

Свидетельство о допуске к определенному виду или видам работ, которые оказывают влияние на безопасность объектов капитального строительства № 2747, выдано члену СРО ООО «Пластмаш» ИНН 7838039880 (выдано 11 ноября 2016 года Ассоциацией строителей «Лучшие технологии строительства» № СРО-С-245-16042012).

Свидетельство о допуске к определенному виду или видам работ, которое оказывают влияние на безопасность объектов капитального строительства С 098-7811413844-06052011- 825/2 выдано члену СРО ООО «ТрансБарьерКомплект» ИНН 7811413844 от 21.02.2014 г. Ассоциацией Саморегулируемая организация «Центр развития строительства». Выдано взамен ранее выданного С-098-7811413844-06052011-825/1 от 06.05.2011 г.

Свидетельство о допуске к определенному виду или видам работ, которое оказывают влияние на безопасность объектов капитального строительства №4052, выдано члену СРО ООО «Балт Строй» ИНН 784291828 от 14.02.2014 г. Некоммерческим партнерством «СтройИндустрия» СРО-С-256-19102012, выдано взамен ранее выданного №2478 от 11.09.2013г., выдано взамен ранее выданного №1561 от 11.06.2013 г

В отношении контрагента ООО «ТБК» налоговый орган указывает, что в период действия договора 28.07.2014 действия выданного контрагенту свидетельства было прекращено. Как пояснило Общество на момент заключения договора с ООО «ТБК» № 27 от 08.11.2013 г. контрагент предоставил Обществу действующее свидетельство о допуске, о последующей приостановке контрагент не уведомил Общество в связи с чем последнее не обязано было запрашивать повторную информацию о его действии и не несет ответственность за нарушения контрагента .

На момент заключения договора с контрагентом у ООО Юррос не было сомнений в указанном контрагенте. Согласно п. 5.1.9 договора с контрагентом обязанность проверять наличие действующего допуска СРО у Общества имеется только на момент заключения договора.

В ответ на требование налогового органа о предоставлении документов в отношении допуска к определенному виду или видам работ, которое оказывают влияние на безопасность объектов капитального строительства выданного члену ООО «Новые Технологии Строительства» Ассоциацией «СтройИндустрия» представлено письмо (исх. № 714-05-18 от 18.05.2018 из которого следует, что «ООО «Новые Технологии Строительства» при вступлении в члены СРО предоставило: заявление на вступление, свидетельство ОГРН, устав организации и документы на специалистов, указанных в заявлении, подтверждающие наличие образования, профиля и стажа, свидетельства о повышении квалификации.

МИФНС России № 10 по Санкт-Петербургу было направлено в МИ ФНС России № 7 по Ленинградской области поручение № 16-05/1768 от 11.05.2018 об истребовании документов (информации) у Ассоциации «СтройИндустрия» (правопреемник Ассоциации строителей «Лучшие технологии строителей»), связанных с получением Свидетельства о допуске к определенному виду или видам работ, которые оказывают влияние на безопасность объектов капитального строительства № 2747, выданному члену СРО ООО «Пластмаш» ИНН 7838039880. Получен ответ МИ ФНС России № 7 по Ленинградской области (исх. № 16- 06/27118 от 31.05.2018). Ассоциацией «СтройИндустрия» представлено письмо (исх. № 713- 05-18 от 18.05.2018 из которого следует, что «ООО «Пластмаш» при вступлении в члены СРО предоставило: заявление на вступление, свидетельство ОГРН, устав организации и документы на специалистов, указанных в заявлении, подтверждающие наличие образования, профиля и стажа, свидетельства о повышении квалификации.

Требования к предоставлению документов у Ассоциации Саморегулируемая организация «Центр развития строительства», членом которой являлся ООО «ТрансБарьерКомплект», а также к Некоммерческому партнерству «СтройИндустрия» членом которой являлся СРО ООО «БалтСтрой» налоговым органом не направлялись.

Суд принимает во внимание то обстоятельство, что для получения Свидетельства о допуске к определенному виду или видам работ, которые оказывают влияние на безопасность объектов капитального строительства при вступлении в члены

СРО контрагенты представляли документы, необходимые для получения указанного допуска свидетельство ОГРН, устав организации и документы на специалистов, указанных в заявлении, подтверждающие наличие образования, профиля и стажа, свидетельства о повышении квалификации, что свидетельствует о том, что на момент получения данного свидетельства указанные контрагенты располагали необходимыми трудовыми ресурсами, с требуемой квалификацией.

Таким образом, суд приходит к выводам, что контрагенты ООО «Юррос» на момент заключения договоров на строительство обладали необходимыми допусками, которые в свою очередь подтверждают наличие у данных организаций специалистов, образования, профиля и стажа необходимых для выполнения работ указанных, на которые предоставляется допуск.

Относительно доводов налогового органа о не выполнении Обществом требований пункта 5.2.7 Договоров № 4 ПД от 05.03.2014 и № 5 ПД от 05.03.2014 с ЗАО «Пилон» относительно обязанности ООО «Юррос» согласовывать всех субподрядчиков привлекаемых Обществом суд указывает на следующее.

Указанным пунктом договора как последствия не исполнения данной обязанности подрядчика выступает право Генподрядчика не оплачивать ему работы, выполненные субсубподрядной организацией, привлеченной без согласия Генподрядчика. В этом случае ответственность перед Генподрядчиком и /иными лицами за выполненные субсубподрядной организацией работы несет Субподрядчик.

Таким образом, не согласование субсубподрядных организаций это риски самого субподрядчика, которые никак не связаны с правом налогоплательщика претендовать на получение налогового вычета при исчислении налога на добавленную стоимость и учитывать расходы по налогу на прибыль.

Инспекция, основываясь только на том, что по требованию налогового органа были представлены пояснения относительно документов, фиксирующих поиск юридических лиц, полномочия руководителей не сохранились, делает выводы о том, что Обществом не запрашивались копии документов, удостоверяющих личность, уполномоченных для заключения финансово-хозяйственной деятельности. Общество отмечает, что такие документы, а также справки об отсутствии задолженности, исполнении налоговых обязательств у контрагентов запрашивались, информация проверялась в различных интернет-ресурсах и анализировалась. Однако, учитывая, что такие документы (информация) не относятся к документам бухгалтерского и налогового учета, подтверждающим правильность исчисления налогов, у Общества отсутствует обязанность их хранения и представления в налоговый орган. Иное налоговым органом не установлено.

По вопросу проявленной Обществом осмотрительности при выборе контрагентов Заявителем представлены на стадии досудебного урегулирования письма от контрагентов, в которых контрагенты указывают на возможность осуществления заявленного объема работ и согласие на проведение этих работ.

Как следует из материалов дела, перед заключением договоров Обществом были запрошены у контрагентов уставные документы и документы финансово-хозяйственной деятельности, допуски в СРО, но в ходе проверки указанные документы налоговому органу представлены не были.

Из полученной информации следовало, что субподрядная организация является действующим юридическим лицом, состоит на учете в налоговом органе, дисквалифицированные лица в ее органы управления не входят, сведения о реорганизации общества, его банкротстве или ликвидации отсутствуют.

Реквизиты субсубподрядных организаций в договорах соответствуют данным, занесенным в ЕГРЮЛ.

Судом установлено, что контрагенты занимались профильными видами деятельности, коды ОКВЭД контрагента также соответствовали фактически осуществляемым видам деятельности (строительство), предприятия состояли в

саморегулируемой организации и имели соответствующие Свидетельство о допуске к определенному виду или видам работ, которые оказывают влияние на безопасность объектов капитального строительства.

Также судом принято во внимание, что у субсубподрядных организаций отсутствуют необходимые ресурсы для выполнения работ на объектах, численность сотрудников составляла 1-5 человек; отсутствие необходимых производственных активов для выполнения работ, машин, строительных материалов.

Налоговый орган в Решении указывает, что в периоде договорных отношений с налогоплательщиком все контрагенты представляли минимальную налоговую отчетность.

Инспекция проверила нахождение контрагентов по адресам указанным в Едином государственном юридических лиц. В отношении ООО «Балт Строй» представлен Акт обследования № 351 адреса места нахождения постоянно действующего исполнительного органа юридического лица от 10.06.2016. Согласно ответу, по указанному адресу: Санкт-Петербург, пр. Римского- Корсакова, дом 8/18, лит. А, пом. 13-Н расположен 4-х этажный многоквартирный жилой дом. В здании по вышеуказанному адресу находятся: столовая фермерская и салон красоты. Другие действующие организации и офисные помещения не обнаружены. Информационные вывески, таблички, свидетельствующие о местонахождении ООО «Балт Строй» ИНН 7842491828 не обнаружены.

Суд соглашается с позицией налогоплательщика в этом вопросе относительно того, что тот факт, что налоговый орган в 2018 году не выявил в ходе проверки нахождение по данному адресу ООО «Балтстрой», не может свидетельствовать, что указанная организация не располагалась по адресу в период заявленный в налоговой проверке 2014 году. До этого момента налоговым органом не выявились признаки недобросовестности данного контрагента.

В отношении проверки юридического адреса ООО «Новые технологии строительства» налоговый орган провел допрос управляющего объектами ООО «Сервис», с которым ООО «Новые Технологии Строительства» был заключен договор аренды. Из протокола Ковальского Валерия Анатольевича № 16/15-25 от 6.04.2018 г. следуе «между ООО «Сервис» С ООО «Новые Технологии Строительства» договор был заключен 07.05.2015 года за № 67. Фирме передано помещение 27-Н, комната 6 на втором этаже здания по адресу: Московский пр., дом 2/6, литер А. В случае с ООО «Новые Технологии Строительства» я не могу утверждать приходил ли директор. Фамилию Ченцов я слышал, но визуально не могу вспомнить этого человека. Первые пару месяцев после заключения договора в данный офис активно приходили какие-то сотрудники. В последующем частота посещений офиса снизилась. Договором аренды предусмотрено право арендатора проводить осмотры сданных в аренду помещений. Не могу точно утверждать, что я в период действия договора с ООО «Новые Технологии Строительства» заходил в данное помещение, так как проблем с данным субарендатором не возникало. Платежи вносились своевременно до августа 2016» Из показаний данного лица следует, что юридический адрес действующий, директор подтвердил заключение договора и фактическое нахождение контрагента по адресу.

Действительность юридического адреса ООО «Пластмаш» инспекцией подтверждена. Представлен договор аренды с бизнес-центром. Показаниями ген директора Ерохова О. Л. не опровергнута.

Действительность юридического адреса ООО «ТранБарьерКомплект» не проверена, так как к моменту проверки указанное юридическое лицо исключено из Единого государственного реестра юридических лиц 13.02.2017 г.

Следовательно, Инспекция не правомерно вменяет Обществу не проявление должной осмотрительности при выборе контрагентов, как обстоятельство влияющее на право ООО «Юррос», заявлять к налоговому учету расходы (вычеты) по сделкам с контрагентами.

Инспекцией проведены допросы генеральных директоров контрагентов.

Налоговый орган в обоснование позиции по спору указывает, что директора контрагентов отрицают, что осуществляли фактическое руководство, документы подписывали по указанию третьих лиц.

Из протокола допроса генерального директора ООО «БалтСтрой» полученного по поручению налоговой № 27 Инспекцией ФНС по СПб протокол № 04/26 от 16.03.2017 Тришина Д.В. а Д.В. следует, что он не отрицает свое руководство в данной компании, знает направление ее работы. В банке право подписи оформлено им лично.

Как установлено судом, протокол допроса помимо отсутствия сведений о документах, устанавливающих личность свидетеля, свидетелю в нарушение статьи 51 Конституции Российской Федерации и пункта 3 статьи 90 НК РФ не разъяснены их права, предусмотренные законодательством

Протокола допроса генерального директора ООО «ТранБарьерКомплект» Корнейчук М.И. 8140 от 13.12.2017 получен Инспекцией в порядке поручения от налогового органа МИФНС № 9 по Удмуртской республике. Из протокола следует, что директор знает такую организацию. Ему не известна численность работников. Директор не утверждал, что в организации не было работников и имущество, не отрицал свое отношение к указанной организации, однако подтвердил формальное руководство. Также судом установлено, что указанный протокол допроса № 8140 от 13.12.2017 Корнейчук М.И. помимо отсутствия сведений о документах, устанавливающих личность свидетеля, свидетелю в нарушение статьи 51 Конституции Российской Федерации и пункта 3 статьи 90 НК РФ не разъяснены их права, предусмотренные законодательством

В отношении опроса генеральных директоров ООО «Пластмаш» и ООО «НТС» судом установлено следующее:

Из показаний генерального директора ООО «Новые технологии строительства» Ченцова А.В. № 16/15-1/1 от 22.02.2018 г. следует, что отношение к ООО «Новые технологии строительства» он не отрицает, как не отрицает и подписание лично документов от Общества в том числе и финансовых документов, однако указывает на свое формальное отношение к указанной организации, отрицает фактическое руководство.

С 26.06.2015 по настоящее время согласно выписке генеральным директором ООО «Пластмаш» является Мудрик Виталий Анатольевич.

Генеральный директор ООО «Пластмаш», действующий в указанный период в рамках проверки не опрашивался.

В отношении представленного налоговым органом допроса Калитюк А.И. № 16/15-12 от 26.01.2018 г. - матери Калитюк И.В. (которая давала показания за сына Калитюк И.В.), суд считает необходимым отметить, что показания данного лица не имеют никакого доказательственного значения для установления каких-либо обстоятельств по данному делу, так как указанное лицо не являлось на протяжении периода согласно выписке из ЕГРЮЛ с 26.06.2015 генеральным директором. К тому же показания представлены от лица матери Калитюка И.В., сообщившей о недееспособности своего сына, по версии налогового органа являвшегося директором ООО «Пластмаш» в какой-то период времени, не подтверждены никакими документами.

Относительно допроса Мудрика В.А. № 03/06 от 19.11.2018 г. полученного на стадии рассмотрения апелляционной жалобы не последовательны и противоречивы носят предположительный характер, так как изначально свидетель сообщает, что он подписывал какие-то документы в банке, а также он ставил свою подпись при подписании « очередного пакета документов», при этом последующие его показания относительно подписания отдельных документов, которые он не помнит что подписывал входит в противоречие с предыдущими показаниями.



Суд относиться критически к показаниям данного свидетеля и при оценке указанных показаний в совокупности с иными представленными по делу документами приходит к следующим выводам.

Позиция налогового органа, основывающаяся на показаниях данных в ходе проверки руководителей контрагентов, отрицающих свое фактическое руководство, противоречит основным принципам налогообложения, в частности, из положений ст. 3 НК РФ следует, что на налогоплательщиков не могут быть возложены дополнительные обязанности, не предусмотренные налоговым законодательством.

Аналогичные выводы содержатся и в разъяснениях высших судебных инстанций, согласно которым налогоплательщик не несет ответственность за действия всех организаций, участвующих в многостадийном процессе уплаты и перечислении налогов в бюджет (Определение Конституционного суда РФ от 16.10.2003 N 329-О).

Из смысла Постановления Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 20.04.2010 N 18162/09 следует, что при соблюдении контрагентом соответствующих требований по оформлению необходимых документов оснований для вывода о недостоверности либо противоречивости сведений, содержащихся в упомянутых счетах-фактурах, не имеется, если не установлены обстоятельства, свидетельствующие о том, что налогоплательщик знал либо должен был знать о предоставлении продавцом недостоверных либо противоречивых сведений.

При этом положениями п. 3 ст. 54.1 НК РФ установлено, что подписание первичных учетных документов неустановленным или неуполномоченным лицом, нарушение контрагентом налогоплательщика законодательства о налогах и сборах не может рассматриваться в качестве самостоятельного основания для признания уменьшения налогоплательщиком налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога неправомерным.

В оспариваемом решении налоговый орган в качестве доказательства нереальности совершения хозяйственных операций с ООО "Пластмаш" приводит довод о том, что, поскольку со спорным контрагентом заключен договор № 19/16 16 мая 2016 г то есть позднее чем эти работы были приняты по актам ЗАО «Пилон», то налоговый орган ставит под сомнение документальное подтверждение произведенных расходов по услугам, оказанным ООО "Пластмаш".

В п.11.1 Подключение пешеходного тоннеля № 5к сетям водопровода и канализации Бытовая канализация» (Кам.36-К1-К2-К3-т.1) (шифр 6635-092-НВК). Согласно Актам освидетельствования скрытых работ данные работы произведены с 15.04.2016 по 11.05.2016. в П.11.9 Перекладка существующего водовода диаметром 1200мм участка колодцев К204,К205, К206 (Смета 01-03-03.11И2)(шифр 6635-061-НВ2). Согласно акта выполненных работ КС-2 № 3.1. от 21.06.2016 (отчетный период с 01 06 по 21.06.2016) ООО «Пластмаш» выполнил работы согласно смете 01-03-03.11И2 «Перекладка существующего водовода диаметром 1200мм участка колодцев К204, К205, К206» на сумму 530 219,39 в том числе НДС 80 880,92 руб.

Согласно Акта о приемке выполненных работ КС -2 № 22.2 от 30.06.16 ( отчетный период с 01.06.2016 по 30.06.2016) работы по смете 01-03-03.11И2 11И2 «Перекладка существующего водовода диаметром 1200мм участка колодцев К204, К205, К206» на сумму 1 052 472,39 руб., в том числе НДС 160 546,63 руб. были приняты ЗАО «Пилон» и отражены в составе выручки ООО «ЮРРОС» во 2 квартале 2016 г.

Вывод налогового органа: ООО «Пластмаш» не могло выполнить данные работы, так как договорные отношения у ООО «ЮРРОС» с ООО «Пластмаш» заключены только с 16.05.2016.

В отношении налогоплательщика ООО «ТрансБарьерКомплеккт» налоговым органом выявлено несоответствие сдачи объемов работ по срокам работ, принятых Заказчиком от ООО «ЮРРОС» на основании актов КС-2 №2.2 от 29.07.14, КС-2 №4.1 от 30.09.14, КС-2 №4.2 от 30.09.14, данные работы были выполнены

субсубподрядчиком ООО «ТрансБарьерКомплект» спустя месяц после приемки данных работ Заказчиком (КС-2 №3.1 от 20.08.2014, КС-2 №7-К от 10.12.2014, КС-2 №5-К от 20.10.2014).

По данному факту Заявителем представлены пояснения, что работы по актам скрытых работ были сданы ЗАО «Пилон» ранее, чем были приняты от субподрядчика, ООО «ЮРРОС» пояснило, что практика принятия работ от субподрядчиков, после того как работы фактически сданы Заказчику, таким образом, Подрядчик обезопасивает себя от возможных ситуаций с неприятием потом работ и не оплаты их Заказчиком, то есть в случае подписания актов КС-2 и КС-3 без замечаний со стороны Заказчика ЗАО Пилон ООО Юррос подписывает акты и контрагенту и соответственно оплачивает выполнение работ.

Работы, принятые от субподрядчика по указанным актам КС-2, выполнены и освидетельствованы Актами скрытых работ в те же отчетные периоды, что и передавались Заказчику ЗАО Пилон, объемы и сроки совпадают.

Суд не соглашается с выводами налогового органа о том, что работы проводились без использования услуг оказанных контрагентами, на том основании, что данные работы по актам выполненных работ сданы Заказчику ЗАО «Пилон» ранее, чем заключены договорные отношения у ООО «ЮРРОС» с ООО «Пластмаш», ООО «ТрансБарьерКомплект», поскольку документооборот при договорных взаимоотношениях между подрядчиком и заказчиком не является обоснованием для определения перечня расходов, понесенных подрядчиком при выполнении указанных объемов строительно-монтажных работ.

Таким образом, из представленных в материалы проверки первичных учетных документов (счета-фактуры и акты выполненных работ), исполнительной документации, посредством которых оформлялись взаимоотношения со спорными контрагентами следует, что фактически между обществом и его контрагентами сложились отношения по оказанию услуг строительно-монтажных работ, однако контрагенты Общества не имеют экономических и трудовых возможностей для осуществления СМР.

Выполнение рассматриваемых работ силами ООО "БалтСтрой" ООО «Пластмаш» ООО «Новые технологии строительства» ООО «ТрансБарьерКомплект» не нашло отражение в исполнительной документации с ЗАО «Пилон».

Порядок применения налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость определен статьями 171 и 172 НК РФ, и применяется в отношении товаров (работ, услуг), приобретенных на территории Российской Федерации.

В соответствии с порядком применения налоговых вычетов установленным положениями ст. ст. 171 и 172 НК РФ, основными условиями для принятия НДС к вычету является: наличие счета-фактуры по приобретенным товарам (работам, услугам); наличие соответствующих первичных документов, подтверждающих принятие их к учету; использование приобретенных товаров (работ, услуг) в операциях, признаваемых объектом налогообложения.

Таким образом, для предъявления к вычету сумм НДС, уплаченного поставщикам при приобретении товаров (работ, услуг), налогоплательщику необходимо подтвердить соответствующими документами факты приобретения товаров для осуществления операций, облагаемых НДС, и принятия этого товара на учет.

Применение налогового вычета при исчислении суммы НДС, подлежащей уплате в бюджет, возможно при наличии у налогоплательщика счета-фактуры, оформленного в соответствии со статьей 169 НК РФ.

Пунктом 2 статьи 169 НК РФ предусмотрено, что счета-фактуры, составленные и выставленные с нарушением порядка, установленного пунктами 5 и 6 данной статьи, не могут являться основанием для принятия предъявленных покупателю продавцом сумм налога на добавленную стоимость к вычету или возмещению.

Согласно нормам главы 21 Налогового кодекса Российской Федерации право на вычет НДС может быть реализовано при условии четкой идентификации реального поставщика товара (работы, услуги). У налогового органа отсутствует обязанность доказывать, какими именно контрагентами фактически были выполнены работы. Предъявляя к вычету НДС по операциям с контрагентом, налогоплательщик должен доказать как факт реального приобретения работ, так и то, что работы выполнены непосредственно тем контрагентом, который заявлен в представленных в налоговый орган документах.

На основании исследования материалов суд считает, что реальная возможность осуществлять выполнение договорных обязательств у заявленных Обществом контрагентов отсутствовала, поскольку в период совершения спорных хозяйственных операций данные организации не имели необходимых трудовых ресурсов, имущества и транспортных средств. Расходов, присущих организациям, ведущим действительную предпринимательскую деятельность (платежи за аренду помещения, оплата за электроэнергию, водоснабжение и т.п.) не имелось.

Учитывая изложенное, суд пришел к выводу о недостоверности сведений, содержащихся в полученных обществом от рассматриваемого контрагента документах, в связи с чем указал на отсутствие правовых оснований для признания недействительным решения инспекции в части заявления вычетов по налогу на добавленную стоимость.

Довод налогоплательщика о проявлении им должной осмотрительности при выборе контрагентов является несостоятельным.

Проявление должной осмотрительности и осторожности при выборе контрагента предполагает проверку его правоспособности, при чем не только установление юридического статуса, возникновение которого обусловлено государственной регистрацией юридического лица, а также личности лица, выступающего от имени юридического лица, и наличие у него соответствующих полномочий на совершение юридически значимых действий, подтверждаемых удостоверением личности, решением общего собрания или доверенностью.

По условиям делового оборота при осуществлении субъектами предпринимательской деятельности выбора контрагентов оцениваются не только условия сделки и их коммерческая привлекательность, но и деловая репутация, платежеспособность контрагента, а также риск неисполнения обязательств и предоставление обеспечения их исполнения, наличие у контрагента необходимых ресурсов (производственных мощностей, технологического оборудования, квалифицированного персонала) и соответствующего опыта.

Свидетельства о государственной регистрации и постановке на учет, выписки из ЕГРЮЛ и учредительные документы, свидетельствуют лишь о наличии юридического лица в системе государственной регистрации лиц и не характеризуют организацию как добросовестного хозяйствующего субъекта, имеющего деловую репутацию, как конкурентоспособное лицо на рынке товаров (работ, услуг), действующего через уполномоченных представителей, обеспечивающих интересы организации. При этом, общество не истребовало у контрагента документы, подтверждающие наличие как квалифицированного персонала для выполнения СМР, так и наличия имущества, обеспечивающего выполнение принятых контрагентом на себя обязательств.

При таких обстоятельствах решение налогового органа в части доначисления налога на добавленную стоимость, соответствующих пеней и санкций соответствует установленным в проверке обстоятельствам.

В отношении доначислений налоговым органом по результатам налоговой проверки по налогу на прибыль, соответствующих пеней и санкций суд приходит к следующим выводам:

Согласно пункту 1 статьи 252 НК РФ в целях исчисления налога на прибыль налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в статье 270 НК РФ).

Из положений статьи 247, пункта 1 статьи 252 НК РФ и пунктов 3 и 7 постановления N 53 следует, что при наличии сомнений в обоснованности налоговой выгоды определение размера налоговых обязательств должно производиться с учетом реального характера сделки и ее действительного экономического смысла. Реализация названных положений при определении налоговым органом суммы расходов, реально понесенных налогоплательщиком, возможна на основании положений подпункта 7 пункта 1 статьи 31 НК РФ.

В соответствии с подпунктом 7 пункта 1 статьи 31 НК РФ налоговые органы вправе определять суммы налогов, подлежащие уплате налогоплательщиками, расчетным путем на основании имеющейся у них информации о налогоплательщике, а также данных об иных аналогичных налогоплательщиках, в том числе в случаях непредставления в течение более двух месяцев налоговому органу необходимых для расчета налогов документов, отсутствия учета доходов и расходов, учета объектов налогообложения или ведения учета с нарушением установленного порядка, приведшего к невозможности исчислить налоги.

Как определено пунктом 8 постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 N 57 "О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации", применяя названную норму, судам необходимо учитывать, что при определении налоговым органом на ее основании сумм налогов расчетным путем должны быть определены не только доходы налогоплательщика, но и его расходы. Изложенным подходом необходимо руководствоваться как в случае отсутствия у налогоплательщика соответствующих документов, так и при признании их ненадлежащими.

В случае отсутствия или признания ненадлежащими документов по отдельным совершенным налогоплательщиком операциям доходы (расходы) по этим операциям определяются налоговым органом по правилам подпункта 7 пункта 1 статьи 31 НК РФ с учетом данных об аналогичных операциях самого налогоплательщика.

В Обзоре судебной практики Верховного Суда Российской Федерации N 2 (2016) (утвержденном Президиумом Верховного Суда Российской Федерации 06.07.2016) указано, что глава 25 НК РФ при регулировании налогообложения прибыли организаций установила соотносимость доходов и расходов и связь последних именно с деятельностью налогоплательщика по извлечению прибыли. Объектом налогообложения при этом выступает полученный налогоплательщиком результат его хозяйственной деятельности в виде прибыли.

Материалами дела установлено, что в составе расходов по налогу на прибыль Обществом учтены затраты на приобретение строительных материалов контрагентами и включены в акты выполненных работ. Сделки Общества по приобретению строительно-монтажных работ у контрагента нацелены на достижение нормальной деловой цели - выполнение работ на строительстве объекта; привлечение субподрядчика для выполнения строительно-монтажных работ экономически обоснованно.

В материалах дела представлены акты выполненных с контрагентами ООО "Пластмаш" ООО «Новые технологии строительства» ООО Балтстрой, ООО «ТрансБарьерКомплект» работ, учтенные в составе расходов по налогу на прибыль Обществом в качестве затрат, в том числе строительных материалов контрагентов, включаемых в акты выполненных работ.

Работы с использованием рассматриваемых материалов, Обществом сданы Генподрядчику ЗАО «Пилон» и приняты государственным Заказчиком – СПб ГКУ Дирекцией транспортного строительства по итоговым актам.

Материалами дела установлено, что общество сдало выполненные от имени ООО "Пластмаш", ООО «Новые технологии строительства», ООО «Балтстрой», ООО «ТрансБарьерКомплект» работы Генподрядчику ЗАО «Пилон», что не оспаривается налоговой инспекцией, которая также не отрицает факт выполнения данных работ на объектах.

При этом налоговым органом в ходе проверки сделан вывод о выполнении спорных работ собственными силами налогоплательщика. Однако доказательства выполнения обществом всего объема спорных работ именно силами заявителя налоговым органом не представлены.

При рассмотрении дела в суде Обществом представлено заключение специалиста Ленинградской Торгово-промышленной Палаты № 154 -06-04737-19 от 09.08. 2019, в котором специалистом на основании представленных специалисту и проверенных в ходе проверки документов - штатное расписание, копии договоров подряда, заключенных с ЗАО «Пилон» и дополнительные соглашения, акты выполненных работ в рассматриваемый период, локальные сметы по каждому из договоров, в котором специалист пришел к следующим выводам:

ООО «ЮРРОС» в период 2014-2016 годы не имело возможности выполнить весь объем работ по договорам подряда №04/ПД от 05.03.2014 и №05/ПД от 05.03.2014 на Объекте «Путепроводная развязка на пересечении Пулковского шоссе с Дунайским проспектом» в сроки, установленные в договорах, силами собственного персонала согласно штатного расписания за 2014-2016гг., за исключением 2016 года, когда потребность в рабочих категории «Рабочие, обслуживающие машины (водители, машинисты бульдозеров, катков, кранов, экскаваторов)» полностью могла быть удовлетворена за счет собственного персонала ООО «ЮРРОС».

Для выполнения всего объема работ по договорам подряда №04/ПД от 05.03.2014 и №05/ПД от 05.03.2014 на Объекте «Путепроводная развязка на пересечении Пулковского шоссе с Дунайским проспектом» в сроки, установленные в договорах ООО «ЮРРОС» имело необходимость в привлечении сторонних организаций/лиц в количестве:

- По категории «Рабочие, обслуживающие машины (водители, машинисты бульдозеров, катков, кранов, экскаваторов)» - 42 человека в 2014-2015 годах или от +131% до + 140% от среднесписочной численности ООО «ЮРРОС».
- По категории «Рабочие, не занятые обслуживанием машин (электросварщики, электромонтеры, монтажники)» - от 149 до 186 человек в 2014-2015 годах или +930% от среднесписочной численности ООО «ЮРРОС». В 2016 году потребность в привлечении дополнительных рабочих данной категории составила 44 человека или +232% от среднесписочной численности ООО «ЮРРОС».

При рассмотрении дела налоговым органом не представлено доказательств, опровергающих указанные обстоятельства.

Вместе с тем, факт выполнения работ на объекте подтвержден, объемы выполненных работ приняты государственным заказчиком, в состав доходов от реализации включена выручка, полученная от выполнения работ на данном объекте, в том числе по рассматриваемым работам.

При таких обстоятельствах, суд делает вывод о том, что расходы на выполнение работ по строительству с контрагентами обоснованно правомерно учтены налогоплательщиком.

Размер налоговой выгоды и понесенных затрат, то есть реальный размер налоговых обязательств, должен быть определен налоговым органом и отражен в оспариваемом решении.

При недостоверности документов на выполнение работ, но реальности хозяйственных операций по дальнейшей их реализации или использованию в производстве в целях исчисления налога на прибыль расходы на приобретение товаров

(работ, услуг) должны быть учтены исходя из рыночных цен, применяемых по аналогичным сделкам.

Соответственно, размер налоговой выгоды и понесенных затрат, то есть реальный размер налоговых обязательств, должен быть определен налоговым органом и отражен в оспариваемом решении.

В данном случае из оспариваемого решения следует, что налоговым органом при исчислении налога на прибыль приняты заявленные обществом доходы от работ в рамках государственного контракта с и договора договорам подряда №04/ПД от 05.03.2014 и №05/ПД от 05.03.2014 на Объекте «Путепроводная развязка на пересечении Пулковского шоссе с Дунайским проспектом выполненные в соответствии с оформленными от имени ООО "Пластмаш" ООО «Новые технологии строительства» ООО Балтстрой, ООО «ТрансБарьерКомплект» документами, а расходы, связанные с выполнением данных работ, приняты не были.

В постановлении Президиума ВАС РФ от 03.07.2012 N 2341/12 сформулирована правовая позиция, согласно которой, если в ходе проведения проверки налоговым органом не будет доказана нереальность совершенных хозяйственных операций по приобретению и дальнейшему использованию товаров (работ, услуг), реальный размер предполагаемой налоговой выгоды и понесенных налогоплательщиком затрат при исчислении налога на прибыль подлежит определению исходя из рыночных цен, применяемых по аналогичным сделкам, и в случае несоответствия размера задекларированных затрат уровню рыночных цен, налоговый орган уменьшает сумму расходов по спорным операциям, учтенную для целей определения налоговой базы по налогу на прибыль организаций, в размере, превышающем установленный в ходе проверки уровень рыночных цен, применяемых по аналогичным сделкам.

Из положений статьи 247, пункта 1 статьи 252 НК РФ, пунктов 3 и 7 постановления Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 N 53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды" (далее - постановление N 53) следует, что при наличии сомнений в обоснованности налоговой выгоды определение размера налоговых обязательств должно производиться с учетом реального характера сделки и ее действительного экономического смысла.

Из материалов дела следует и не оспаривается Инспекцией, работы, отраженные в документах с ООО "Юррос", в действительности выполнены и в полном объеме переданы ГенПодрядчику ЗАО «Пилон».

Приведенные Инспекцией доводы относительно выполнения спорных работ силами Общества, носят предположительный характер, документально не подтверждены, основаны лишь на отсутствии в общих журналах работ с Генподрядчиком и актах скрытых работ сведений о субсубподрядных организациях.

Таким образом, суд приходит к выводу, что при недостоверности документов на выполнение работ, но реальности этих работ и отражения дохода от их дальнейшей реализации в целях исчисления налога на прибыль, а также при отсутствии доказательств действительного выполнения работ силами налогоплательщика, расходы, связанные со спорными работами, должны учитываться, исходя из рыночных цен, применяемых по аналогичным сделкам.

Налоговый орган в качестве довода об отсутствии экономической целесообразности заключенных с контрагентом договоров приводит довод о том, что стоимость сданных Генподрядчику работ соответствует стоимости работ принятых от субсубподрядчиков.

Согласно правовой позиции, сформулированной в постановлении Конституционного Суда Российской Федерации от 24.02.2004 N 3-П, в силу принципа свободы экономической деятельности, закрепленного в части 1 статьи 8 Конституции Российской Федерации, предпринимательская деятельность осуществляется ее субъектами самостоятельно на свой риск, эффективность и целесообразность такой деятельности также оценивается последними самостоятельно и единолично. Таким

образом, соответствие стоимости работ, сданных Обществом заказчиком, стоимости работ, оплаченных заявителем субподрядчику, само по себе не может с бесспорностью свидетельствовать о направленности действий налогоплательщика на получение необоснованной налоговой выгоды.

С учетом факта реального выполнения работ и необходимости несения Обществом затрат на их оплату, а также при отсутствии доказательств двойного учета спорных расходов, реальный размер предполагаемой налоговой выгоды и понесенных налогоплательщиком затрат при исчислении налога на прибыль подлежал определению исходя из рыночных цен, применяемых по аналогичным сделкам, чего Инспекцией в данном случае не сделано.

При таких обстоятельствах суд считает, что доначисление Обществу налога на прибыль в отношении СМР на объекте «Путепроводная развязка на пересечении Пулковского шоссе с Дунайским проспектом» в размере 46 942 704 рублей соответствующих сумм пеней и штрафов за неуплату налога на прибыль не соответствует реальному размеру налоговых обязательств Общества, а решение Инспекции в этой части подлежит признанию недействительным.

Совокупность собранных по делу доказательств подтверждает незаконность и необоснованность вынесенного инспекцией решения, поскольку Инспекцией в ходе выездной налоговой проверки не собрана необходимых и достаточных доказательств нереальности хозяйственной операций между заявителем и его контрагентами и необоснованности в связи этим заявленной по налогу на прибыль.

При оценке соблюдения данных требований НК РФ необходимо учитывать, что законодательство о налогах и сборах исходит из презумпции добросовестности налогоплательщика и иных участников правоотношений в сфере экономики (пункт 1 Постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 N 53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды", далее – Постановление N 53; Определения Конституционного Суда РФ от 16.10.2003 N 329-О, от 25.07.2001 N 138-О и др.).

Соответственно, на налоговом органе, оспаривающим реальность совершенных налогоплательщиком операций и обоснованность полученной в связи с этим налоговой выгоды, лежит бремя доказывания обстоятельств, которые могут свидетельствовать о невозможности осуществления спорных операций с учетом времени, места нахождения имущества или объема материальных ресурсов, экономически необходимых для производства товаров, выполнения работ или оказания услуг.

В соответствии с разъяснениями, изложенными в пункте 3 Постановления N 53, налоговая выгода может быть признана необоснованной, в частности, в случаях, если для целей налогообложения учтены операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом или учтены операции, не обусловленные разумными экономическими или иными причинами (целями делового характера).

Налоговая выгода не может быть признана обоснованной, если получена налогоплательщиком вне связи с осуществлением реальной предпринимательской или иной экономической деятельности.

Согласно правовой позиции, сформулированной Постановлением Президиумом ВАС РФ от 03.07.2012 г. N 2341/12, определение размера налоговых обязательств при наличии сомнений в обоснованности налоговой выгоды должно производиться с учетом реального характера сделки и ее действительного экономического смысла; при принятии инспекцией оспариваемого решения, в котором была установлена недостоверность представленных заводом документов и содержались предположения о наличии в его действиях умысла на получение необоснованной налоговой выгоды либо не проявлении должной осмотрительности при выборе контрагента, реальный размер предполагаемой налоговой выгоды и понесенных налогоплательщиком затрат при исчислении налога на прибыль подлежит определению исходя из рыночных цен, применяемых по аналогичным сделкам.

Следовательно, Обществу могло быть отказано в признании расходов только в той части, которая превышает рыночные цены, применяемые по аналогичным сделкам. Однако Инспекция в нарушение указанной правовой позиции признала расходы необоснованными в полном объеме. В этой же связи подлежит отклонению довод Инспекции о том, что единственной целью заключения договоров с контрагентами завышение расходов по договорам с контрагентами, поскольку в ходе проверки не было получено доказательств отклонения цен сделок от рыночного уровня в порядке, установленном НК РФ.

Исходя из этой трактовки постановления именно в судебном заседании определяется характер и действительность операций и только в случае если будет установлено что данные операции учтены не в соответствии с их экономическим смыслом суд устанавливает реальный объем прав налогоплательщика.

Следовательно, при принятии инспекцией оспариваемого решения, в котором была установлена недостоверность представленных документов и содержались предположения о наличии в его действиях умысла на получение необоснованной налоговой выгоды либо не проявлении должной осмотрительности при выборе контрагента, реальный размер предполагаемой налоговой выгоды и понесенных налогоплательщиком затрат при исчислении налога на прибыль подлежит определению исходя из рыночных цен, применяемых по аналогичным сделкам.

Иной правовой подход влечет искажение реального размера налоговых обязательств по налогу на прибыль.

В подтверждения выполненных контрагентами ООО «Юррос» работ на предмет соответствия этих работ уровню рыночных цен, Заявителем представлено заключение специалиста № 154-06-06392-19 от 11.10.2019 г.

При сопоставлении рыночной стоимости работ, указанной в выводах специалиста, со стоимостью работ указанной в актах выполненных работ, представленных в материалы дела с контрагентами ООО «Юррос», суд приходит к выводу об их соответствии уровню рыночных цен.

В отношении доводов налогового органа касающихся не принятия затрат по налогу на прибыль, суд считает необходимым отметить следующее.

Налог на прибыль является прямым, а не косвенным налогом, в связи с чем, праву покупателя на учет понесенных расходов в целях налогообложения прибыли не корреспондирует обязанность продавца исчислить налог на прибыль с соответствующих доходов.

Суд приходит к выводам, что в обжалуемом решении Инспекцией не приведено убедительных доказательств отсутствия реальности выполнения работ между ООО «Юррос» и его контрагентами, факты использования материалов, закупаемых самими контрагентами не опровергнуты, напротив Обществом в полном объеме подтверждены расходы по налогу на прибыль с ООО "Пластмаш", ООО «Новые технологии строительства», ООО Балтстрой, ООО «ТрансБарьерКомплект», тем самым признана реальность операций с данными контрагентами.

В рассматриваемом споре инспекцией в материалы дела не представлено доказательств недобросовестности действий непосредственно со стороны заявителя, его намерения получить необоснованную налоговую выгоду путем сговора и совершения согласованных действий с его контрагентами ООО «ТрансБарьерКомплект», ООО «Балт Строй», ООО «Новые Технологии Строительства», ООО «Пластмаш».

Суд не согласился с доводом инспекции о том, что фактически спорные услуги не оказывались в связи с тем, что контрагенты не могли оказать данные услуги по причинам отсутствия в данной организации необходимых ресурсов (производственные активы, основные и транспортные средства, персонал) в спорном периоде.

Факт отсутствия штатной численности работников у контрагентов не влияет на возможность выполнения хозяйственных операций, так как действующее



законодательство предоставляет возможность заключения гражданско-правовых договоров на выполнение работ, возможность привлечения иных организаций и заключение трудовых договоров для выполнения определенных работ. Кроме того, необходимо доказать отсутствие у контрагентов налогоплательщика основных средств на ином праве, чем право собственности.

Довод налогового органа относительно того, что денежные средства, полученные от ООО «ЮПРОС» за выполнение строительно-монтажных работ, в тот же день направлялись на счета контрагентов, а далее на счета различных фирм по цепочке с различными формулировками платежа (строительные материалы, за компьютерную технику, пополнение бизнес-счета, выдача наличных по чеку, карточные счета физических лиц, покупка валюты, платеж в адрес GREENGATE TRADING OU PRONKSI STREET 19 TALLINN ESTONIA) с последующим обналичиванием, а также выводом за пределы Российской Федерации, что по мнению налогового органа подтверждает, что все поступившие на расчетный счет контрагентов от ООО «ЮПРОС» денежные средства имели транзитный характер и фактически были обналичены физическими лицами, что свидетельствует об отсутствии реальных финансово-хозяйственных взаимоотношений (выполнения работ) суд проверил и установил следующее.

Налоговым органом схемы кругового движения и обналичивания денежных средств непосредственно ООО «ЮПРОС», представленные в анализе движения денежных средств, в результате чего выявился бы возврат в его адрес ранее направленных денежных средств либо перевод в наличную форму средств с его счета в банке с целью их исключения из-под налогового контроля в ходе налоговой проверки не выявлено. Ссылка в этой части на особенности операций по расчетным счетам не связаны с расчетами самого общества. Возвращение к самому обществу денежных средств через цепочку последующих организаций, физических лиц не доказано, согласованность в действиях вышеуказанных контрагентов с обществом не установлена. Инспекция не привела доказательств того, что движение денежных средств по расчетным обществу счетам или других третьих лиц контролировалось либо проводилось по его поручению. Не представлено и доказательств того, что общество знало либо имело возможность проконтролировать дальнейшую судьбу денежных средств, перечисленных на счета контрагентов. Все дальнейшие действия контрагентов с полученными от общества денежными средствами, в том числе исчисление налогов в бюджет, не могут контролироваться налогоплательщиком и не могут вменяться ему в вину, равно как и выступать в качестве основания для привлечения последнего к налоговой ответственности. Какая-либо взаимосвязь или аффилированность между обществом его контрагентом проверкой не установлена.

Проведенная инспекцией налоговая проверка выявила нарушения законодательства о налогах и сборах исключительно со стороны контрагентов общества, ответственность за которые не может быть возложена на заявителя без установления его недобросовестности и согласованности их действий.

В настоящее время законодателем в пункте 3 статьи 54.1 НК РФ закреплены положения, исключаящие из практики налоговых органов формальный подход при выявлении обстоятельств занижения налоговой базы или уклонения от уплаты налогов.

В частности, предусмотрено, что такие обстоятельства, как подписание первичных документов неустановленным или неуполномоченным лицом, нарушение контрагентом налогоплательщика законодательства о налогах и сборах, наличие возможности получения налогоплательщиком того же результата экономической деятельности при совершении иных не запрещенных законодательством сделок (операций), не могут рассматриваться в качестве самостоятельного основания для признания уменьшения налогоплательщиком налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога неправомерным.

Также следует учитывать, что Федеральным законом от 18.07.2017 N 163-ФЗ "О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации" не предусмотрено оценочное понятие "непроявление" должной осмотрительности".

Формальные претензии к контрагентам (нарушение законодательства о налогах и сборах, подписание документов неустановленным лицом и т.п.) при отсутствии фактов, опровергающих реальность совершения заявленным налогоплательщиком контрагентом сделок и операций, не являются самостоятельным основанием для отказа в учете расходов и в налоговых вычетах по сделкам (операциям).

Положения пункта 2 статьи 54.1 НК РФ не предусматривают для налогоплательщиков негативных последствий за неправомерные действия контрагентов второго, третьего и последующих звеньев.

Следовательно, налоговые претензии возможны только при доказывании налоговым органом факта нереальности исполнения сделки (операции) контрагентом налогоплательщика и несоблюдении налогоплательщиком установленных пунктом 2 статьи 54.1 НК РФ условий.

В связи с этим деятельность организаций не может ставиться в зависимость от наличия или отсутствия достаточного количества сотрудников, технического персонала, имущества, от расходов на оплату коммунальных услуг, заработной платы, услуг связи, поскольку действующее законодательство не обязывает организацию иметь собственные основные средства и соответствующий штат работников при осуществлении хозяйственной деятельности.

Факт отсутствия в собственности у контрагента заявителя транспортных средств, специальной техники не влияет на его способность выполнять договорные обязательства.

Данное обстоятельство не лишает указанное лицо возможности воспользоваться правом аренды (субаренды) транспорта (спецтехники).

Таким образом, суд первой инстанции обоснованно пришел к выводу о том, что отсутствие у контрагента общества транспортных средств, спецтехники не может быть признано обстоятельством, свидетельствующим о нереальности хозяйственных операций в рамках заключенных договоров.

Услуги, оказанные контрагентом общества, приняты заявителем к учету на основании представленных документов. Данный факт налоговым органом не оспаривался.

Учитывая вышеизложенное, суд отклоняет довод налогового органа об отсутствии в действиях общества должной осмотрительности ввиду его необоснованности и пришел к выводу о том, что инспекцией не представлено материалы дела надлежащих доказательств, опровергающих доводы заявителя о реальности совершенных им хозяйственных операций.

Таким образом, судом сделан вывод о том, что ООО "Юррос» правомерно включило в состав расходов по налогу на прибыль стоимость выполненных работ по договорам с ООО «ТрансБарьерКомплект», ООО «Балт Строй», ООО «Новые Технологии Строительства», ООО «Пластмаш», в связи с чем, решение Межрайонной инспекции ФНС России N 10 по Санкт-Петербургу от 17.09.2018 г. N 16/333 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения является незаконным в части доначисления налога на прибыль, соответствующих сумм пеней и штрафов по налогу.

Судом проверены доводы Заявителя относительно допущенных налоговым органом при проведении проверки процессуальных нарушений, как то проведение допросов свидетелей и выставления требований в период приостановления проверки приходит к следующим выводам.

Налоговые органы вправе вызывать в качестве свидетелей лиц, которым могут быть известны обстоятельства, имеющие значение для проведения налогового контроля. Данное право закреплено пп. 12 п. 1 ст. 31 НК РФ.

В силу п. 9 ст. 89 НК РФ на период приостановления выездной налоговой проверки приостанавливаются действия инспекции по истребованию документов у налогоплательщика, а также ее действия на территории (в помещении) налогоплательщика, связанные с проверкой.

Таким образом, законодательством о налогах и сборах не предусмотрены какие-либо ограничения по проведению мероприятий налогового контроля в период приостановления проверки, за исключением действий налогового органа по истребованию документов у налогоплательщика и действий налогового органа на территории (в помещении) проверяемого налогоплательщика.

Данная позиция согласуется с положениями п. 26 Постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда РФ от 30.07.2013 № 57.

Из протоколов допросов лиц, указанных выше, следует, что допросы свидетелей проводились на территории Инспекции.

В силу статьи 90 НК РФ должностное лицо налогового органа, проводящее налоговую проверку, вправе вызвать любое физическое лицо, которому могут быть известны какие-либо обстоятельства, имеющие значение для осуществления налогового контроля.

При этом каких-либо ограничений на вызов налоговым органом свидетелей в период приостановления проведения выездной проверки Налоговый кодекс Российской Федерации не содержит.

В связи с чем, доводы налогоплательщика в отношении заявленных нарушений судом не принимаются.

В отношении эпизода о привлечении ООО «Юррос» к налоговой ответственности, предусмотренной ст. 123 НК РФ, с начислением штрафа в размере 210 175 рублей и пени в сумме 217 695 рублей по несвоевременному перечислению налога на доходы физических лиц в проверяемом периоде, Заявителем доводы в заявлении не приведены, эпизод не оспаривался.

В связи с тем, что Заявитель просит признать решение Межрайонной инспекции ФНС России N 10 по Санкт-Петербургу от 17.09.2018 г. N 16/333 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в полном объеме, заявленные требования не уточнял, судом проверены выводы сделанные налоговым органом в решении относительно доначислений пени и штрафа по налогу на доходы физических лиц.

В соответствии с п.4 ст.226 НК РФ налоговые агенты обязаны удержать начисленную сумму налога непосредственно из доходов налогоплательщика при их фактической выплате.

В отношении данного эпизода судом сделаны следующие выводы.

В соответствии с п.6 ст.226 НК РФ налоговые агенты обязаны перечислять суммы исчисленного и удержанного налога не позднее дня, следующего за днем выплаты налогоплательщику дохода.

При выплате налогоплательщику доходов в виде пособий по временной нетрудоспособности (включая пособие по уходу за больным ребенком) в виде оплаты отпусков налоговые агенты обязаны перечислять суммы исчисленного и удержанного налога не позднее последнего числа месяца, в котором производились такие выплаты.

Согласно п.3.1 Приказа ФНС России от 14.10.2015 №ММВ-7-11/450@ «Об утверждении формы расчета сумм налога на доходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом (форма: - НДСЛ), порядка ее заполнения и представления, а также формата представления расчета сумм налога на доходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом, в электронной форме» в Разделе 1- указываются обобщенные по всем физическим лицам суммы начисленного дохода, исчисленного и удержанного налога нарастающим итогом с начала налогового периода по соответствующей налоговой ставке.

В ходе проверки выявлены факты не перечисления ООО «ЮПРОС» в установленный срок в бюджет в проверяемом периоде налога на доходы физических лиц, удержанного при выплате заработной платы, что является нарушением п. 3 ст. 24 и п. 6 ст. 226 НК РФ. Указанное нарушение квалифицируется как налоговое правонарушение, выразившееся в невыполнении налоговым агентом обязанности по перечислению налогов.

В соответствии с п. 2 ст. 223 НК РФ при получении дохода в виде оплаты труда датой фактического получения налогоплательщиком такого дохода признается последний день месяца, за который ему был начислен доход за выполненные трудовые обязанности в соответствии с трудовым договором.

Документальным подтверждением исходных данных для расчета пени по установленным в ходе проверки случаям несвоевременного перечисления в бюджет налога на доходы физических лиц, удержанного при выплате дохода являются расходно-кассовые ордера, платежные ведомости.

Неисполнение обязанностей по своевременному перечислению налога на доходы физических лиц, влечет начисление пени в соответствии со ст. 75 Налогового кодекса РФ.

В соответствии с п. 3, 4 ст. 75 НК РФ за каждый календарный день просрочки исполнения обязанности по уплате налога или сбора, начиная со следующего за установленным законодательством о налогах и сборах дня уплаты налога, пени в размере одной трехсотой действующей в это время ставки рефинансирования Центрального банка РФ от неуплаченной суммы налога или сбора начислены в размере 217 695 руб. (Приложение №8 к настоящему Решению).

Неправомерное не удержание и (или) не перечисление (неполное удержание и (или) перечисление) в установленный настоящим Кодексом срок сумм налога, подлежащего удержанию и перечислению налоговым агентом влечет привлечение к ответственности, предусмотренной ст. 123 Налогового кодекса РФ (в редакции Федерального закона от 27.07.2010 № 229-ФЗ) в размере 20% от не перечисленной суммы. Сумма штрафа за несвоевременное перечисление НДС в бюджет исчислена с учетом ст. 113 НК РФ.

Судом проверен расчет и признан обоснованным.

В соответствии со статьей 110 АПК РФ и разъяснениями, содержащимися в пункте, 5 Информационного письма ВАС РФ от 13.03.2007 N 117, уплаченная Обществом государственная пошлина подлежит взысканию в его пользу с налогового органа как со стороны по делу.

Руководствуясь ст.ст. 110, 201 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации,

### **Арбитражный суд решил:**

Признать недействительным решение Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы №10 по Санкт-Петербургу от 17.09.2018 № 16/333 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части доначисления налога на прибыль, соответствующих сумм пени и штрафов по этому налогу.

В удовлетворении заявления в остальной части отказать.

Взыскать с Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 10 по Санкт-Петербургу в пользу ООО "ЮПРОС" 3000 руб. судебных расходов по оплате госпошлины.

Решение может быть обжаловано в Тринадцатый арбитражный апелляционный суд в течение месяца со дня принятия.

Судья

Электронная подпись действительна. Данные ЭП: Удостоверяющий центр ФГБУ ИАЦ Судебного департамента Дата 24.05.2019 11:08:44 Кому выдана Терешенков Алексей Геннадьевич
--

Терешенков А.Г.